

المال والتجارة

AL MAL WALTEGARA

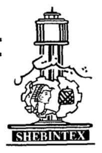
الجاهز من الصين يهدد الصناعة المصرية ؟

التقادم فى رسم تنمية الموارد والمبادىء القانونية التى يخضع لها

اطار مقترح لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة فى مصر

التهرب الضريبى والبعد الاجتماعى

مالية • اقتصادية • عامة • تصدر شهرياً العدد ٣٩١ شهر نوفمبر - ٢٠٠١ السعر ١٥٠ قرشا



تمثل

شركة مصر / شبين الكوم للغزل والنسيج

صناعة الغزل والنسيج

واجهة مصر الصناعية المتقدمة فى هذا المجال ـ وتلك الحقيقة يؤكدها حجم ونوعية انتاجها من الغزول وكذلك الإقبال المطرد الذى يلاقيه انتاجها من هذه الغزول فى أسواق العالم شرقا وغربا .

ـ والشركة تفخر بإنتاجها المتطور والمتنوع ن الخيوط : السميكة ـ والمتوسطة ـ والرفيعة وكلها تتطابق وأرقى المواصفات العالمية .

ـ قطن ١٠٠ ٪ :

ـ **الطرف المفتوح** : من نمرة ٨ إلى نمرة ١٨ (O . E) .

ـ **الغزل الحلقى** : من نمرة ٢٤ إلى نمرة ٤٠ مسرحة وممشطة مفردة ومزوية للنسيج والتريكو .

ـ **ومن النمر الرفيعة** : من نمرة ٥٠ إلى ٩٤ ممشطة مفردة ومزوية للنسيج والتريكو .

ـ **خيوط الحياكة** : من نمرة ٢٠ إلى نمرة ٩٤ .

ـ **الخيوط المخلوطة** :

ـ بوليستر / قطن ، بوليستر / فسكوز .

من نمرة ١٨ إلى نمرة ٤٠ مد رحة للنسيج والتريكو مفردة ومزوية

ـ خيوط الشانيهات بأنواعها المختلفة .

ـ **الإكريلك** :

ـ وقد اضافت إلى انتاجها المتميز من القطن والمخلوط والطرف المفتوح خطا جديدا لإنتاج الآتى :

* غزل الإكريلك : من نمرة ٢٨ مترى إلى ٥٠ نورمال وهاى بالك نسيج أو تريكو بالنظام الصوفى .

* غزل الإكريلك قطن / قطنى ٥٠/٥٠

وتغزو أسواق الشركة أسواق أوروبا وآسيا حيث تقوم بتصدير معظم انتاج مصانعها من خيوط الغزول المختلفة إلى مجموعة دول الاتحاد الأوروبى ـ وباقى دول أوروبا الغربية ـ وأسواق دول أوروبا الشرقية ـ وأسواق الولايات المتحدة الأمريكية ـ كندا ـ اليابان ـ تايوان ـ وسوريا ـ قبرص ـ تركيا ـ لبنان .

الادارة والمصانع : شبين الكوم   برقيا : شبينتكس

تليفون : ٣١٤٠٠٠ ـ ٣١٤٢٠٠ ـ ٣١٤٣٠٠ (٠٤٨)

المكاتب : ـ الأسكندرية ت : ٤٨٣٣١٨٤ ـ ٤٨٦٥٢٣٦

ـ القاهرة ت . ٣٥٤٠٤٩٧

Fax : (048) 314100

مجلة المال والتجارة

مجلة شهرية علمية - إقتصادية - مالية - عامة - تصدر شهرياً - نوفمبر ٢٠٠١ - العدد ٣٩١

رئيس التحرير

أحمد عاطف عبد الرحمن

نائب رئيس التحرير

أ. د. طلعت أسعد عبد الحميد

الإدارة والإعلانات والتحرير

١١ ش مريت باشا - ميدان التحرير القاهرة ت : ٥٧٤٤٦٣٠ - ٥٧٤٢١٩٠ - فاكس : ٥٧٥٠٤١٩

فى هذا العدد

• الابحاث المنشورة بالقسم الأول محكمة وفقاً لقواعد النشر العلمي المتعارف عليها عن طريق الأساتذة كل في تخصصه

الاشتراكات

■ الاشتراكات السنوية ١٨ جنيهات مصري داخل جمهورية مصر العربية أو ما يعادلها بالدولار الأمريكي في جميع الدول العربية

■ ترسل الاشتراكات بشيك أو حوالة بريدية باسم مجلة المال والتجارة علي العنوان أدناه .

■ الاعلانات يتفق عليها مع الإدارة

ثمن النسخة

■ جمهورية مصر العربية ١٥٠

سوريا	٣٥ ل.س.	ليبيا	٥٠٠ درهم
لبنان	١٥٠٠ ليرة	السودان	٤٠ جنيها
العراق	١٠٠٠ فلس	الجزائر	٥ دينار
الأردن	٦٠٠ فلس	الكويت	٦٠٠ فلس
السعودية	٧ ريال	دول الخليج	٨ درهم

كلمة العدد



أحمد عاطف عبد الرحمن

الجاهز من الصين يهدد الصناعة المصرية

من خلال دراسة العلاقات التجارية مع الصين نجد أن اتجاه الميزان التجاري يسير في صالح الصين بفارق كبير وفي تزايد مستمر أمام صادرات مصرية لا تتعدي ١٠٪ من حجم الواردات ... إن غزو الصين للسوق المصري بسلع استهلاكية متنوعة وبتكلفة وأسعار لا تغطي قيمة الخامات إذا ما قارنا ذلك بالإنتاج المحلي نجد أنها تقتل المنتج المصري من حيث السعر ... دولة مثل الصين تصدر لدولة نامية مثل مصر بهذا الكم الهائل حيث بلغ حجم الاستيراد ما يقرب من المليار ...

إنها ظاهرة خطيرة في حين أن الاستثمارات الرأسمالية للصين فى مصر نجد أنها لا تتعدى ١٦ مليون دولار مما يعد زراً للرماد على ضوء الهجوم الشرس على السوق المصرى بهذا الشكل المخيف حتى أصبح لها معارض دائمة تعترف بها الدولة بل انتشرت تجارة السلع الصينية فى الشوارع بل تعداها إلى المنازل حتى نجد من يطرق باب منزلك ليبيع لك سلعاً صينية بأسعار غير معقوله

إن السوق المصرى سوق استهلاكى كبير يلقى كل اهتمام من الشرق والغرب ومن القريب والبعيد وواضح ذلك من الميزان التجارى بين مصر وبين تركيا وبين مصر والسعودية وغيرها الكثير من الدول عربية أو أجنبية كل ذلك بمثابة عبء على الصناعة المصرية لابد من مواجهته خاصة إذا ما قارنا السعر مع عناصر التكلفة الفعلية بالإضافة إلى الجمارك وربح المستورد وربح تاجر الجملة وربح تاجر التجزئة وفى آخر المطاف نجد أن سعر المنتج يقل عن مثيله المصرى بأكثر من نصف القيمة

حقيبة مدارس مستوردة من الصين تباع للمستهلك بـ ١٥ جنيهاً تكلفتها فى مصر ٣٠ جنيهاً . . . . هل هذا معقول ؟؟؟

إن فى ذلك ما نعتبره إغراق الدولة بكل ما تعنيه الكلمة لأن السلع الصينية المعروضة سلع استهلاكية مقلدة للماركات العالمية

إن فتح الباب للاستيراد المفتوح ومن أجل الربح السريع والأزمات الاقتصادية التى مازالت تحيط ببعض دول الشرق الأقصى - دون توخى الحيطة والحذر ووضع ضوابط لهذا الاستيراد العشوائى بل الهمجى والذى يصيب الصناعة المصرية فى مقتل ويساعد على تحويل مصر من دولة منتجة إلى أكبر دولة مستهلكة فى الشرق الأوسط .

إن إتفاقية الجات فيها من البنود ما تعطى الحماية للدول النامية مثل مصر لحماية صناعاتها من هذه المؤثرات والتطورات الاقتصادية العالمية . . . ونحن نتغافل عن استعمال هذه الضوابط مما يعرضنا إلى خساره كل شئ .

الصين فى سبيلها قريبا للانضمام إلى الجات والميزان التجارى لمعظم دول العالم التى تتعامل معها تميل لصالحها . . ظاهرة تستحق الدراسة خاصة وأن الوفود الصينية الذاهبة والقادمة كل همها التسويق وترويج المنتجات الصينية جريا وراء الربح السريع من قبل البعض منا وللأسف هناك من يساعد على ذلك بل فى اختراق قرار رئيس الوزراء بخصوص تفضيل السلع المصرية على المستوردة من خلال استغلال عنصر السعر والفارق الرهيب بينهما .

إن الصانع المصرى المتميز لديه من القدرة على المنافسة إذا ما أتيحت له الظروف المناسبة والخامات بالسعر المنافس بدون أن يثقل كاهله بأعباء وتكاليف غير عادية وغير موجودة تصيبه بحالة من الشلل أمام هذا الغازى لأسواقه بمميزات ووفورات فى عناصر التكلفة لا يقدر عليها ومن أين يأتى بها دون تدخل من الدولة ؟؟ .

إن ظاهرة الصين ظاهرة تستحق الدراسة وألا نفرح ونسارع بتوقيع اتفاقيات أو قبول مساعدات إلا إذا كان هناك مشروعات تعود بالنفع على الجانبين وليس على جانب واحد وأما السلع الواردة من شرق آسيا فلابد لها من هامش وحدود تقف عندها من حيث عملية الإغراق مع دراسة العلاقة بين سعر الصرف للعملة مقارنة بالدولار فى هذه الدول والدراسة لا شك ستوضح سلبيات كثيرة ومخاطر لا يمكن تجنبها إلا إذا سارعنا بتحجيم عمليات الاستيراد للسلع الجاهزة من هذه الدول والحفاظ على العملة لتوفير الخامات بدلا من عجزنا عن المنافسة محليا وخارجيا .

الظاهرة خطيرة وتستحق الدراسة لأنها ذات شقين - شق متعلق بالتهريب والدروباك - والشق الآخر الاستيراد ذات القيمة المنخفضة وكلاهما يؤديان إلى نتيجة واحدة وهى تدمير الصناعة المصرية .



بقلم
سمير سعد مرقص
مدير عام بمصلحة الضرائب

المبحث الأول
تقادم رسم تنمية الموارد

باستقراء نصوص القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ وكذلك تعديلاته المقررة بالقوانين السابق الإشارة إليها وآخرها القانون رقم ٤ لسنة ١٩٩٧ يتضح لنا أن المشرع لم يتناول بالنص تقادم رسم تنمية الموارد .

وقد ذهب رأى فى التطبيق العملى إلى وجوب تطبيق المادة ٣٧٧ من القانون المدنى (١) والتى تنص على أنه :

١ ـ تتقادم بثلاث سنوات الضرائب والرسوم المستحقة للدولة، ويبدأ سريان التقادم فى الضرائب والرسوم السنوية من نهاية السنة التى تستحق عنها ، وفى الرسوم المستحقة عن الأوراق القضائية من تاريخ انتهاء المرافعة فى الدعوى التى حررت فى شأنها هذه الأوراق ، أو من تاريخ تحريرها إذا لم تحصل مرافعة .

٢ ـ ويتقادم بثلاث سنوات أيضاً الحق فى المطالبة برد الضرائب والرسوم التى دفعت بغير حق ، ويبدأ سريان التقادم من يوم دفعها .

٣ ـ ولا تخل الأحكام السابقة بأحكام النصوص الواردة فى القوانين الخاصة .

ويستند أصحاب هذا الرأى إلى أن خلو قانون رسم تنمية الموارد وتعديلاته من تحديد أجل التقادم يستوجب الرجوع إلى الشريعة العامة الواردة فى القانون المدنى .

ويذهب رأى آخر فى التطبيق إلى أن هناك قيداً على تطبيق المادة ٣٧٧ من القانون المدنى الواردة فى البند (٣) الا وهى وجود أحكام ونصوص تتعلق بالتقادم فى القوانين الخاصة ، وأنه باستقراء القانون رقم ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ (٢) يتضح أنه ينظم التقادم فى الضرائب والرسوم مما يجعل لا محل لتطبيق المادة ٣٧٧ من القانون المدنى وينص هذا القانون على أنه :

مادة ١ :ـ تتقادم بخمس سنوات الضرائب والرسوم المستحقة للدولة أو لأى شخص اعتبارى عام ما لم ينص القانون على مدة أطول .

---

(١) نشر فى الجريدة الرسمية العدد ١٠٨ مكرر فى ١٩٤٨/٧/٢٩ وأدخلت عليه عدة تعديلات .
(٢) نشر فى الجريدة الرسمية العدد ١٠٣ مكرر فى ١٩٥٣/١٢/٢٦ .



مـادة ٢ :ـ يبـدأ سـريان تقـادم الحق فى المطالبـة برد الضرائب والرسوم التى دفعت بغير حق من يوم دفعها إلا إذا ظهر الحق فى طلب الرد بعد إجراءات اتخذتها الجهة التى قامت بالتحصيل فيبدأ التقادم من تاريخ إخطار الممول بحقه فى الرد بموجب كتاب موصى عليه .

مـادة ٣ :ـ يعتبر تنبيهـا قاطعاً للتقادم أوراد الضرائب والرسوم وإعلانات المطالبة والاخطارات إذا سلم أحدها إلى الممول أو من ينوب عنه قانوناً أو أرسل إليه بكتاب موصى عليه مع علم الوصول .

ويعتبر كذلك طلب رد ما دفع بغير وجه حق إذا أرسله الممول إلى الجهة المختصة بكتاب موصى عليه مع علم الوصول .

وأوضحت المذكرة الإيضاحية لهذا القانون أنه طبقاً للقاعدة العامة فى القانون المدنى (٣٧٧م) يتقادم الحق فى المطالبة بالضرائب والرسوم بثلاث سنوات ويستثنى من ذلك ما نص عليه فى قوانين خاصة ....

وتؤدى إلى تحديد المدة فى القوانين بخمس سنوات مراعاة ضغط العمل مما يهدد حقوق الخزانة بالضياع إذا كانت مدة التقادم أقل من خمس سنوات وتحقيقاً لهذه الغاية وتسوية بين الممولين الذين يخضعون لمختلف أنواع الضرائب والرسوم رؤى تعميم النص بحيث يشمل كافة أنواع الضرائب والرسوم المستحقة للدولة أو لأى شخص اعتبارى عام وقد أعد مشروع القانون المرافق ، ونص مادته الأولى على جعل مدة تقادم الضرائب والرسوم خمس سنوات ما لم ينص القانون على مدة أطول ، مراعاة لما قد تتضمنه القوانين الخاصة من مدة أطول.

ومفهوم أن ما لم ينص عليه فى هذا القانون من أحكام متروك لقواعد القانون المدنى أو القوانين الخاصة بحسب الأحوال .

ويرى الباحث أن سبب الخلاف حول مدة التقادم فى رسم التنمية رغبة الممولين والجهات فى التخلص من عبء رسم تنمية الموارد يجعل التقادم يتحقق من خلال أقصر مدة حتى يتخلصوا من عبء الرسم عن طريق الدفع بالتقادم بعد ثلاث سنوات الوارد فى النص العام بينما يتحدد أجل التقادم فى القانون الخاص بالتقادم فى الضرائب والرسوم بخمس سنوات مما سيجعل القانون رقم ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ هو الواجب التطبيق.

المبحث الثاني

الأحكام العامة والمبادئ التي أرسلها محكمة النقض في تقادم الضرائب والرسوم (١)

١ ـ القاعدة فى حساب التقادم فيما قبل القانون المدنى الجديد المعمول به ابتداء من ١٥ أكتوبر سنة ١٩٤٩ إنه لم

(١) المستشار سعيد أحمد شعله ـ قضاء النقض المدنى والجنائى فى التقادم ـ منشأة المعارف الاسكندرية ١٩٩٥ ص٢٦٠

ينص القانون على حساب التقادم بالتقويم الميلادى فإن المدة تحتسب بالتقويم الهجرى وإذن فإنه إما كانت المادة ٢٤ من القانون ٢٤ لسنة ١٩٣٩ قد نصت على أنه يسقط حق الخزانة فى المطالبة بدفع الرسوم المستحقة والتعويض المدنى بمضى خمس سنوات من اليوم الذى استعملت فيه الورقة الخاضعة للرسم ويسقط الحق فى طلب رد الرسوم المحصلة بغير حق بمضى سنتين ولم تذكر هذه المادة أن الخمس سنوات التى يسقط حق الخزانة فى المطالبة بالرسوم بعد مضيها ميلادية وكانت الرسوم المطالب بها فى واقعة الدعوى المستحقة عن مدة سابقة على العمل بالقانون المدنى الجديد فإن الخمس يتعين أن تحتسب بالتقويم الهجرى .

(الطعن رقم ١١١ سنة ٢٥ق جلسة ١٩٥٩/١٢/٢ س١٠ ص٧٢٢)

٢ ـ التقادم فى الضرائب والرسوم لا يقوم على قرينة الوفاة وإنما يقوم على عدم إرهاق المدين وإثقال كاهله بتراكم الديون عليه وإذن فليس فى القانون ما يمنع من التمسك بتقادم الرسوم المطالب بها رغم المنازعة فى الإلتزام بها والامتناع عن دفعها.

(الطعن رقم ١١١ سنة ٢٥ق جلسة ١٩٥٩/١٢/٢ س١٠ ص٧٢٢)

٣ ـ الرسم الذى تعدية المادة ٢٢ من القانون رقم ٦٨ سنة ١٩٥٥ الذى يتقادم بثلاث سنوات بالتطبيق لحكم المادة ٣٧٧ مدنى ـ هو المبلغ الذى تستحقه الدولة مقابل ترخيصها بإجراء أى عمل من الأعمال المبينة فيها داخل حدود الأملاك العامة ذات الصلة بالرى والصرف وهو يختلف عن مقابل الانتفاع الذى يستحق للدولة عن جزء من الاملاك العامة بغير ترخيص الذى لا يتقادم إلا بالمدة الطويلة كما أنه ليس من الحقوق الدورية المتجددة التى تسقط بالتقادم الخمسى .

(الطعن رقم ٥٣١ سنة ٢٦ق جلسة ١٩٦٢/٥/٢٤ س١٣ ص٧٠٦)

٤ ـ تنص المادة ٢٨ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ على أن تؤول إلى الحكومة نهائياً جميع المبالغ والقيم التى يلحقها التقادم قانوناً بعد تاريخ العمل بهذا القانون ويسقط حق أصحابها فى المطالبة بها وتكون مما يدخل ضمن الأنواع المبينة بعد الأرباح والفوائد المتفرعة عن الأسهم والسندات القابلة للتداول مما تكون أصدرته أية شركة تجارية أو مدنية ، كما تنص المادة ٣٧٥ من التقنين المدنى فى فقرتها الأولى على أن «يتقادم بخمس سنوات» كل حق دورى متجدد ، ولو أقر به المدين ، فإذا كان البنك الطاعن قد حجز تحت يده جزءاً من أرباح الكوبانات أكثر من خمس سنوات دون أن يطالب أصحاب الشأن فإنها تؤول إلى الحكومة إذ أن هذه المبالغ لا تخرج عن كونها جزءا من الفائدة السنوية ولا تتغير طبيعتها



بمجرد استقطاعها وحجز البنك لها مع علمه بأنها تزيد عن الضريبة المستحقة لمصلحة الضرائب ... وإذ قضى الحكم المطعون فيه بسقوط الحق في المطالبة بهذه المبالغ بالتقادم فإنه لا يكون قد أخطأ في تطبيق القانون .

(الطعن رقم ١٥٣ سنة ٢٨ق جلسة ١٩٦٣/٢/١٢ س١٤ ص٢٣٢)

٥ ـ تنص المادة السابعة من المرسوم بقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ على أنه يجب على أصحاب المحال أن يوردوا في اليوم التالي لكل حفلة إلى أقرب خزانة تابعة لوزارة المالية جميع المبالغ المتحصلة من الضريبة على الدخول أو أجور الأمكنة ، كما تنص المادة ١٢ على أنه يجب على المستغلين تكملة كل فرق بالنقص بين المستحق من الضريبة وبين المودع بخزانة وزارة المالية وذلك في ظرف ٢٤ ساعة من تاريخ الإخطار الذي يرسل إليهم . ومفاد ذلك أن ضريبة الملاهي ليست من الضرائب السنوية التي تبدأ سريان التقادم فيها من نهاية السنة التي تستحق فيها وبالتالي فإنه طبقاً للقانون رقم ٢ لسنة ١٩٤٠ والمادتين ٣٧٧ فقرة أولى ٣٨١ من القانون المدني القائم يسقط الحق في المطالبة بالمستحق من ضريبة الملاهي بمضي ثلاث سنين ميلادية من تاريخ استحقاقها.

(الطعن رقم ٣٥٠ سنة ٢٨ق جلسة ١٩٦٣/١١/٢٨ س١٤ ص١٠٩٨)

٦ ـ متى كانت مدة التقادم قد اكتملت قبل العمل بالقانون ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ الذي عدل مدة تقادم الضرائب والرسوم المستحقة للدولة وجعلها خمس سنوات بدلا من ثلاث فإن هذا القانون لا ينطبق ولا يؤثر في اكتمال التقادم بمضي ثلاث سنوات .

(الطعن رقم ١٤٢ سنة ٣١ق جلسة ١٩٦٥/١٢/٩ س١٦ ص١٢١٠)

٧ ـ لم ينسخ القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٥٣ نص الفقرة الثانية من المادة ٣٧٧ من القانون المدني فيما تضمنه من تقادم الحق في المطالبة برد الضرائب والرسوم التي دفعت بغير حق بثلاث سنوات وإن كانت المادة الثانية من القانون ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ قد نصل على مبدأ سريان هذا التقادم وبذلك تكون مدة تقادم الحق في استرداد هذه الضرائب والرسوم باقية على أصلها ولم يعزلها القانون رقم ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ .

(الطعن رقم ٩٢ سنة ٣٢ق جلسة ١٩٦٦/٣/١٧ س١٧ ص٦٠٧ ع٢)

٨ ـ مادام القانون لم يحدد ميعاد للطعن في قرار لجنة التظلمات من تقدير الرسوم البلدية أمام المحاكم فإنه يجوز المطالبة برد ما دفع من الرسوم بغير حق مادام الحق في طلب الرد لم يسقط بالتقادم المقرر له في القانون .

(الطعن رقم ١١٥ سنة ٣٣ق جلسة ١٩٦٨/٣/٢١ س١٩ ص٥٥٧ ع١)

٩ـ تنص الفقرة الأولى من المادة ٩٧ الواردة فى الكتاب الرابع من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بشأن أحكام عامة لكل الضرائب على أن يسقط حق الحكومة فى المطالبة بما هو مستحق لها بمقتضى هذا القانون بمضى خمس سنوات ، وقد وضعت هذه المادة قاعدة عامة ، مفادها أن ما يستحق للخزانة طبقاً لأحكام القانون المذكور ، يتقادم بمضى خمس سنوات ، لما كان ذلك ، وكان الالتزام المفروض على رب العمل والملتزم بالإيراد أو المعاش باستقطاع مقدار ضريبة كسب العمل المستحقة على الممول وتوريدها للخزانة ،هو التزام مقرر بمقتضى القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ، فإن حق الحكومة قبل رب العمل فى المطالبة بما هو مستحق لها من هذه الضريبة يسقط بمضى خمس سنوات إعمالا لحكم المادة ٩٧ سالفة الذكر.

(الطعن رقم ٨٨ سنة ٣٤ق جلسة ١٩٧٢/٣/١ س٢٣ ص٧٧٢)

١٠ ـ الضريبة على الأرباح الاستثنائية طبقاً للمادتين ٩٧ ، ٩٧ مكررا من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بعد تعديله بالقانون رقم ٢٩ لسنة ١٩٤٧ ، وإعمالا لحكم القانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ تتقادم ويسقط حق مصلحة الضرائب فى المطالبة بها فى ميعاد غايته ١٩٥١/٦/٢٧ بالنسبة لأرباح سنتى ١٩٤٤ و ١٩٤٥ .

(الطعن رقم ٢٨٨ سنة ٣٤ق جلسة ١٩٧٢/٥/٢٤ س٢٣ ص٩٩٦)

١١ ـ مفاد نص المادة ٣٨٥ من القانون المدنى أنه إذا انتهى السبب الذى قطع التقادم بحكم نهائى ، فإن مدة التقادم الجديد الذى يبدأ سريانه منذ صدور هذا الحكم النهائى تكون خمس عشرة سنة كاملة ، اعتبارا بأن الحكم النهائى يقوى الالتزام ويمده بسبب جديد للبقاء ، لما كان ذلك وكان الحكم النهائى الصادر ـ من محكمة الاستئناف ـ فى الطعن على قرار لجنة التقدير قد حدد رأس المال الحقيقى المستثمر بمبالغ معينة ، فإنه يسرى منذ صدور هذا الحكم تقادم جديد مدته خمس عشرة سنة ، ولا محل للتحدى بأن هذا الحكم لم يحدد مقدار الضريبة فى منطوقه ، وذلك أن الحكم بين العناصر التى يمكن فيها تحديد مقدار الضريبة ، وإذا قدر رأس المال الحقيقى المستثمر الذى يمكن على أساسه احتساب الضريبة الاستثنائية بنسبة مئوية حددها القانون من رأس المال المذكور .

(الطعن رقم ٢٨٨ سنة ٣٤ق جلسة ١٩٧٢/٥/٢٤ س٢٣ ص٩٩٦)

١٢ ـ النص فى الفقرة الثانية من المادة ٣٧٧ من القانون المدنى على أنه يتقادم بثلاث سنوات أيضاً الحق فى مطالبة

برد الضرائب والرسوم التى دفعت بغير حق ، ويبدأ سريان التقادم من يوم دفعها ، ويدل على أنه يشترط لتطبيق حكم هذه الفقرة أن يكون المبلغ الذى حصلته الدولة قد دفع باعتباره ضريبة أو رسماً وأن يكون تحصيله قد تم بغير وجه حق ، ولما كانت مصلحة الجمارك إذ حصلت من الشركة المطعون عليها - شركة الطيران - المبالغ المطالب بردها باعتبارها رسوما جمركية إعمالا لأحكام اللائحة الجمركية الصادر بها الأمر العالى المؤرخ فى ١٨٨٤/٤/٢ السارية وقتذاك ، فتكون قد حصلتها بحق استنادا إلى أحكام اللائحة المذكورة ، وذلك إلى أن أعفيت منها الشركة بموجب قرار مجلس الوزراء الصادر فى ١٩٤٨/٢/١ .

(الطعن رقم ٢١٥ سنة ٣٥ق جلسة ١٩٧٣/٣/٢٨ س٢٤ ص٥٠٩)

١٣ - إذا كانت الرسوم الجمركية المطالب بردها قد تم تحصيلها - بعد صدور قرار مجلس الوزراء بالإعفاء - بغير وجه حق ، فإن الحق فى استردادها يتقادم بثلاث سنوات تبدأ من يوم دفعها تطبيقاً لنص المادة ٢/٢٧٧ من القانون المدنى .

(الطعن رقم ٢١٥ سنة ٣٥ق جلسة ١٩٧٣/٣/٢٨ س٢٤ ص٥٠٩)

١٤ - يشترط لتطبيق حكم المادة ٩٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قبل تعديلها بالقانون رقم ٧٧ لسنة ١٩٦٩ التى تنص على أن حق الممول فى المطالبة برد الضرائب المتحصلة منه بغير حق ، يسقط بمضى سنتين فيما عدا الأحوال المنصوص عنها فى المواد ٤٥ ، ٤٧ ، ٧٥ من هذا القانون ، وأن يكون المبلغ الذى حصلته مصلحة الضرائب دفع من الممول باعتباره ضريبة ، وأن يكون تحصيله قد تم بغير وجه حق ولما كان دين الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وفق المادتين ٣٨ ، ١/٣٩ من القانون سالف الذكر - وعلى ما جرى به قضاء هذه المحكمة تستحق سنوياً ، واستحقاقها منوط بنتيجة العمليات على اختلاف أنواعها التى تباشرها الشركة أو المنشأة فى خلال السنة ، وكان على الممول طبقاً للأمرين العسكريين رقمى ٣٦١ لسنة ١٩٤٢ ، ٣٦٢ لسنة ١٩٤٣ وقبل التعديل الذى أدخله المشرع بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ على المادتين ٤٤ ، ٤٨ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ - أن يدفع للخزانة ، على أساس الأرقام والبيانات المقدمة منه ، ما يكون مستحقاً عليه من ضريبة عادية أو استثنائية عن السنة المنتهية فى سنة ١٩٤٢ وعن أية سنة سابقة ، ولو لم تكن مصلحة الضرائب قد فرغت من مراجعة حسابات الممول أو لم يتم الاتفاق معه على الربط ، أو لم تتم الإجراءات الخاصة بتقدير رقم الأرباح الذى تربطه عليه الضريبة ، وذلك مع احتفاظ المصلحة بحق مناقشة هذه الأرقام والسير فى إجراءات المراجعة والتقدير إلى أن يتم الربط النهائى ، وعندئذ يلتزم

الممول بدفع الفرق فى الحدود وطبقاً للأوضاع المقررة ، ولما كان ذلك فإن وراء أداء الممول لهذه المبالغ من واقع إقراره فى الميعاد المحدد لتقديمه ، ويعتبر أداء مؤقتا لضريبة مستحقة للخزانة طبقاً لأحكام القانون لحين تحديد قيمة الضريبة المستحقة بصفة نهائية بعد ربطها عليه وإذ كان الثابت فى الدعوى أن المطعون عليه سدد فى ١٩٤٠/٢/٢٩ من واقع اقراره مبلغ ٤١٧ جنيهاً و٢٨٢ مليما من ضريبة الأرباح التجارية المستحقة عليه عن سنتى ١٩٣٨ و ١٩٣٩ ، وأنه فى ١٩٥٠/١/٢٥ بعد اتخاذ إجراءات الربط سدد الضريبة بالكامل وقدرها ٨٩٩ جنيهاً و٤٠ مليما دون أن يستنزل منها المبلغ الأول ، فإن سداده لهذا المبلغ يعتبر سداد لضريبة لا يحق له استردادها ، وإذ لم يرفع المطعون عليه دعواه للمطالبة برد الضريبة التى دفعت فى ١٩٥٠/١/٢٥ ، فيكون حقه قد سقط بمضى سنتين طبقاً لنص المادة ٩٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

(الطعن رقم ١٥٤ سنة ٣٦ق جلسة ١٩٧٣/١١/٢٤ س٢٤ ص١٠٨٤)

١٥ ـ إذا كانت الضريبة المستحقة عن سنة ١٩٥٥/٥٤ على أساس التحديد الذى ارتضاه الممول ـ تحديد السنة المالية المنشأة من أول أغسطس حتى آخر يوليو من كل سنة ـ قد اكتمل تقادمها فى آخر أكتوبر ١٩٦٠ أى قبل توجيه النموذج رقم ١٩ إليه بتاريخ ٥ نوفمبر ١٩٦٠ فإن ما إنتهى إليه الحكم من سقوط الحق فى اقتضاء الضريبة بالتقادم عن هذه السنة يكون صائباً فى نتيجته .

(الطعن رقم ٣٦٦ سنة ٣٨ق جلسة ١٩٧٤/١٢/١١ س٢٥ ص١٠٤٣)

١٦ ـ إذ كان الثابت أن مصلحة الضرائب قد علمت بواقعة شراء الأطيان المتنازع على إيرادها بتاريخ ١٩٥٨/١١/٣٠ وأخطرت المطعون ضدهم بالربط التكميلى عن إيراد هذه الأطيان فى ١٩٦٥/٧/١٤ ، فإن الضريبة تكون قد سقطت بالتقادم الخمسى .

(الطعن رقم ٦٤٥ سنة ٤٢ق جلسة ١٩٧٧/٢/٥ س٢٨ ص٣٨٣)

١٧ ـ نصت الفقرة الأولى من المادة الأولى من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ على أنه «ويفرض أيلولة التركات رسم يعتبر مستحقاً من وقت الوفاه محسوباً على صافى التركة» ونصت الفقرة الأولى من المادة ٥٢ قبل تعديلها بالقانون ١٥٦ لسنة ١٩٦٧ على أنه «تسقط الرسوم المفروضة بمقتضى هذا القانون بمضى خمس سنوات من تاريخ استحقاق الرسم» كما نصت المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٥٢ على أنه تفرض على التركات ضريبة تعتبر مستحقة من تاريخ الوفاة وتحسب على صافى قيمة تركة كل من يتوفى من تاريخ

العمل بهذا القانون .. وتستحق هذه الضريبة مع رسم الأيلولة وبالإضافة إليه وتسرى بالنسبة إليها أحكام القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ وهى تدل - وعلى ما جرى به قضاء هذه المحكمة - على أن الوفاة هى الواقعة المنشئة لرسم الأيلولة والضريبة على التركات باعتبارها سبب الأيلولة والحادث المؤثر فى انتقال الملك من الميت إلى الحى وينشأ حق الخزانة بتحققه ، كما دلت على أنه من تاريخ نشوء الحق فى رسم الأيلولة والضريبة على التركة ، وهو تاريخ الوفاة ، يبدأ تقادمها ، لما كان ذلك وكان الثابت من الأوراق أن مورث الطاعنين قد توفى فى ١٩٥٧/٣/٨ فسكتت مصلحة الضرائب فى اتخاذ أى إجراء فى مواجهة الورثة إلى أن أخطرتهم بالنموذج رقم «٨» تركات فى ١٩٦٢/١٠/٢ أى بعد مضى أكثر من خمس سنوات من تاريخ الوفاة ، وسقوط حق المصلحة فى المطالبة بضريبة التركات ورسم الأيلولة بالتقادم ، وكان الحكم المطعون فيه قد جرى فى قضائه بأن هذا التقادم قد انقطع بالإحالة إلى لجنة الطعن - وهى إجراء لاحق لإخطار الورثة بالنموذج سالف الذكر - وأنه لم يكتمل حتى رفع الدعوى ، فإن الحكم يكون قد أخطأ فى تطبيق القانون .

(الطعن رقم ٢٦١ سنة ٤٣ق جلسة ١٩٧٨/٢/١٠ س٢٩ ص١٣٨)

١٨ - تنص المادة الأولى من القانون ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ بشأن تقادم الضرائب والرسوم على أن «تتقادم بخمس سنوات الضرائب والرسوم المستحقة للدولة أو لأى شخص اعتبارى عام ما لم ينص القانون على مدة أطول » وتنص المادة ٣٧٧ من القانون المدنى على أن « يبدأ سريان التقادم فى الضرائب والرسوم السنوية فى نهاية السنة التى يستحق عنها ... ولا تخل الأحكام السابقة بأحكام النصوص الواردة فى القوانين الخاصة ، وإذا خلا القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ الخاص بتقدير إيجار الأراضى الزراعية والقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأطيان من تحديد تاريخ بدء التقادم فى الضريبة العقارية فإنه يتحتم الرجوع فى ذلك إلى القواعد العامة ، إذا كان ذلك ، وكان الحكم المطعون فيه قد قضى بتقادم الضريبة العقارية على الأطيان الزراعية المملوكة للمطعون ضدهم فى المدة من ١٩٦٥/١/١ إلى ١٩٦٥/١٢/٣١ برغم إعلانهم بربطها فى غضون عام ١٩٧٠ وقبل اكتمال مدة التقادم فإنه يكون قد خالف القانون وأخطأ فى تطبيقه .

(الطعن رقم ٦٠٠ سنة ٤٥ جلسة ١٩٧٨/١١/٢١ س٢٩ ص١٧٢٦)

١٩ - النص فى الفقرة الأولى من المادة ٣٧٥ من القانون المدنى ، يدل على أن الضابط فى هذا النوع من التقادم الخمسى هو كون الالتزام مما يتكرر ويستحق الأداء فى موعيد دورية ، وأن يكون بطبيعته مستمراً لا ينقطع مما ينوء الملتزم

بحمله لو ترك بغير مطالبة مدة تزيد على خمس سنوات .

(الطعن رقم ٨٢٦ سنة ٥٠ق جلسة ١٩٨٦/٦/١٩ س٣٧ ص٧٠١)

٢٠ ـ لما كانت الضرائب التى لم يشملها الإعفاء تضاف إلى القيمة الإيجارية التى تدفع فى مواعيد دورية فإنها تأخذ حكمها باعتبارها أجرة لا ضريبة ، وكانت تتبع الأجرة فى خضوعها للتقادم الخمسى كافة الالتزامات الملحقة بها والمعتبرة من عناصرها متى كانت هذه الالتزامات دورية وقابلة للتزايد ومتعاقبة مادام عقد الإيجار قائماً إذ خالف الحكم المطعون فيه هذا النظر وذهب إلى أن المبالغ المطالبة بها لا يسرى عليها التقادم الخمسى فإنه يكون قد أخطأ فى تطبيق القانون .

(الطعن السابق)

٢١ ـ مؤدى نص الفقرة الأولى من المادة ٣٧٥ من القانون المدنى ـ وعلى ماجرى به قضاء هذه المحكمة ـ أن الضابط فى التقادم الخمسى للحقوق الدورية هو كون الإلتزام مما يتكرر ويستحق الأداء فى مواعيد دورية وأن يكون الحق بطبيعته مستمراً لا ينقطع مما ينوء الملتزم بحمله لو ترك بغير مطالبة مدة تزيد على خمس سنوات وإذا كان الثابت فى الدعوى أن الأرباح المستحقة للمطعون ضدهم .. تم قبضها من جانبهم ثم أودعت بحساباتهم الجارية فإنها تعد بعد ذلك دينا عاديا فى ذمة الطاعنة لا يتصف بالتكرار والاستمرار مما يخرجه من عداد الحقوق الدورية التى تخضع لحكم المادة ٣٧٥ سالفة البيان .

(الطعن رقم ٣١٢ سنة ٥٠ق جلسة ١٩٨٦/١٢/٢٩ س٣٧ ص١٠٥٩)

٢٢ ـ مناط خضوع الحق للتقادم الخمسى وفقاً لصريح نص الفقرة الأولى من المادة ٣٧٥ من القانون المدنى هو اتصافه بالدورية والتجدد أن يكون الحق مستحقاً فى مواعيد دورية أياً كانت مدتها وأن يكون هذا الحق بطبيعته مستمراً لا ينقطع سواء كان ثابتاً أو تغير مقداره من وقت لآخر .

(الطعن رقم ١١٧٦ سنة ٥٠ق جلسة ١٩٨٧/٦/٨ س٣٨ ص٧٨٩)

٢٣ ـ لما كانت مدة سقوط الحق فى المطالبة بدين الضريبة لا تبدأ ـ وعلى ما جرى به قضاء هذه المحكمة ـ إلا من تاريخ وجوبه فى ذمة المدين بحيث إذا كان مؤجلا أو معلقاً على شرط فإن ميعاد سقوطه يبدأ من يوم حلول الأجل أو تحقق الشرط وكان المشرع قد فرض فى المادة ٢/١ على المرسوم بقانون رقم ٧ لسنة ١٩٥٣ فى شأن حصر الممولين الخاضعين للضرائب على الثروة المنقولة على كل ممول يزاول تجارة أوصناعة أو مهنة تجارية أوغير تجارية تقديم إخطار بذلك لمصلحة الضرائب خلال شهرين من تاريخ مزاولة هذا النشاط ، وبعد أن حددت المادة ٩٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩

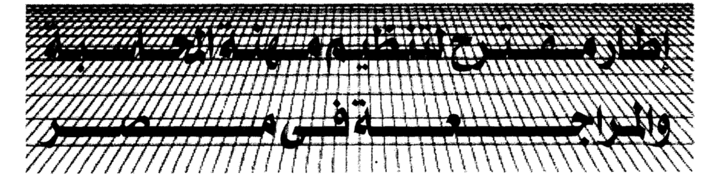


المعدلة بالقانون ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ أجل التقادم المسقط لحق مصلحة الضرائب بخمس سنوات جرى نص المادة ٩٧ مكرراً «أ» فى فقرتيها الأولى والثالثة على التوالى من ذات القانون على أن تبدأ مدة التقادم فى الحالات المنصوص عليها فى المادة ٤٧ مكرر منه وهى حالات تقديم إقرارات ناقصة أو تقديم بيانات غير صحيحة أو استعمال طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة من تاريخ العلم بالعناصر المخفاة وتبدأ هذه المدة بالنسبة إلى الممول الذى لم يقدم الإخطار المنصوص عليها فى المادة الأولى من المرسوم بقانون السالف الإشارة إليه من تاريخ إخطاره المصلحة بمزاولة النشاط لما كان ذلك وكان الثابت من ملف الممول لدى مأمورية ضرائب دمياط أول أنه تقدم إلى المأمورية بطلب استخراج بطاقة ضريبية فحرر المأمور المختص مذكرة عن نشاطه ومحضراً ضمنه الاطلاع على ترخيص تشغيل المنشأة والسجل التجارى وعقد إيجار المحل ، وكان المرسوم بقانون رقم ٧ لسنة ١٩٥٣ ، قد أوجب على مصلحة الضرائب أن تصدر لكل ممول بطاقة ضريبية تتضمن اسمه وعنوان محل إقامته وعنوان المنشأة واسمها التجارى وكيانها القانونى وأنواع الأنشطة التى يمارسها والضرائب التى يخضع لها وأية بيانات تعتبر ضرورية فى المحاسبة الضريبية وتصدر تلك البطاقة بناء على طلب الممول وكان المشرع لم يحدد شكلاً خاصا للإخطار بمزاولة النشاط فى طلب إصدار البطاقة الضريبية يتضمن باللزوم الإخطار عن مزاولة النشاط نوعه ومحل مباشرته ويكون المطعون ضده قد أخطر المأمورية بما أوجبه عليه المرسوم بقانون ٧ لسنة ١٩٥٣ آنف الذكر اخطار بمزاولة النشاط الخاضع للضريبة ، ومن ثم تبدأ مدة التقادم وإذ لم توجه الطاعنة أى إجراء قاطع للتقادم إلى المطعون ضده إلا فى ١٩٨٤/٤/٧ بإخطاره بالنموذج رقم ١٨ المتضمن عناصر ربط الضريبة عن سنتى ١٩٧٦ ، ١٩٧٧ أى بعد مضى أكثر من خمس سنوات على إخطار المطعون ضده الطاعنة بمزاولة النشاط على النحو السالف بيانه ، فإن حق الحكومة فى المطالبة بدين الضريبة المستحقة عن السنتين المذكورتين قد سقط بالتقادم .

(الطعن رقم ٢١٧١ سنة ٥٦ق جلسة ١٩٩١/٢/٢٥ س٤٠ ع٢ ص٥٦١)







إعداد
أميمة أحمد الشريف
محاسبة وخبيرة ضرائب

مقدمة

قدمت مهنة المحاسبة والمراجعة العديد من الخدمات للبنية الاقتصادية ونظراً لما قدمته لها من بيانات هامة وعلي درجة كبيرة من الجودة فقد اعتمد عليها الكثير من المتعاملين معها وأصبح هناك قدر كبير من الثقة في هذه المهنة مما أدي لتنظيمها لضمان جودتها واستمرارها ورقيها لمد البنية الاقتصادية بالبيانات والمعلومات اللازمة لها ومن هنا اهتمت المنظمات المهنية بذلك وجاء دورها في مختلف بلدان العالم في تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة ومازلنا في مصر نحبو في هذا المجال إذ مازلنا نعتمد علي تشريعات صدرت منذ أكثر من خمسين عاما .

وسوف نتناول فى هذا البحث الموضوع فى بابين :

الباب الأول : يتناول التشريع الحالي وإطار مقترح لمزاولة المهنة في مبحثين :

المبحث الأول : مدى ملاءمة القانون ١٣٣ لسنة ٥١ الخاص بمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة فى مصر .

المبحث الثانى : إطار مقترح لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة فى مصر .

الباب الثاني : القواعد العامة لتنظيم التجارة في الخدمات وأثرها علي مزاولة المهنة .

المبحث الأول

مدي ملاءمة القانون رقم ١٣٣ لسنة ٥١ لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في ظل ثورة المعلومات وبزوغ الكيانات الاقتصادية الكبيرة وتحرير تجارة الخدمات

بعد دخولنا ألفية جديدة وبعد مضى أكثر من خمسين سنة



على صدور القانون رقم ١٣٣ لسنة ٥١ الخاص بتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة فى جمهورية مصر العربية السؤال الآن هل مازال هذا القانون قادراً على مواجهة تحديات ذلك العصر وهل مازال قادراً على الرقى والنهوض بالمهنة لتواكب التطور الذى لحقها فى مختلف البلدان المتقدمة فى العالم ؟!

وللإجابة على هذا السؤال نستعرض القانون رقم ١٣٣ لسنة ٥١ أولاً فقد تعرض القانون لأربعة موضوعات على الترتيب التالى :-

١ - السجل العام وشروط القيد فيه .

٢ - إجراءات القيد فى السجل .

٣ - حقوق المحاسبين والمراجعين وواجباتهم .

٤ - العقوبات التأديبية .

وسوف نتناول كلاً من هذه الأبواب بقليل من التفصيل للوقوف على أوجه القصور فيها :

أولاً : السجل العام وشروط القيد فيه

قسم القانون رقم ١٣٣ لسنة ٥١ السجل إلى ثلاثة جداول هى :

(أ) جدول المحاسبين والمراجعين تحت التمرين .

(ب) جدول المحاسبين والمراجعين .

(جـ) جدول مساعدى المحاسبين والمراجعين .

واشترطت المادة الأولى من القانون ألا يزاول المهنة إلا من كان اسمه مقيدا فى السجل العام للماحسبين والمراجعين بوزارة الصناعة كما اشترطت أيضاً أن تتم مزاولة المهنة بالصفة الشخصية للمحاسب وحظرت أن يستعمل فى مزاولة المهنة اسماً لشخص معنوى أو لمكتب أو لمؤسسة للمحاسبة أو المراجعة .

وعندما تعرض القانون للجداول الثلاثة بشئ من التفصيل نجد أنه حدد فى المادة السادسة شروط القيد فى سجل المحاسبين والمراجعين تحت التمرين كما حدد فى المادة الثامنة شروط القيد فى جدول المحاسبين والمراجعين وحدد أيضاً شروط القيد فى جدول مساعدى المحاسبين والمراجعين فى المادة الثانية عشرة على النحو الذى جاء تفصيلا بنصوص تلك المواد بالإضافة للمادة السابعة والتى جاء بها بعض الاستثناءات من حكم م١٢ .

وتعليقاً على شروط القيد التى أوردها القانون فى نصوصه سالفة البيان وكذلك فى المادة (١٠ ، ١١ ، ١٢ ، ١٣ ، ١٤) والتى تشمل شروط القيد فى الجداول الثلاثة أو نقل القيد من أحد هذه الجداول للأخر فإننا نرى أنه على الرغم من أن السجل العام للمحاسبين والمراجعين قد أصبح تابعا لوزارة المالية إلا أن النص القديم ينص على تبعية الجهاز لوزارة التجارة والصناعة مما يقطع بأن هذا النص غير ملائم ولا متناسب مع الهيكل الإدارى التنظيمى للدولة وبالتالى يصبح من الضرورى استبداله بآخر يعبر عن الوضع الحالى وإعادة صياغة وهيكلة وتطوير السجل.

أما بخصوص ما يتعلق بالمؤهلات الدراسية التى حددها القانون كحد أدنى لمن يتم قيده فى سجل المحاسبين

والمراجعين تحت التمرين والتى كانت تعبر حال صدور ذلك القانون عن الاهتمام بالعلم حتى يتوافر فيمن يزاول مهنة المحاسبة والمراجعة القدر المناسب من التعليم والمؤهلات الدراسية التى تعينه على تكوين فكر منهجى سليم يمكنه من بذل العناية المطلوبة فى مزاولة المهنة إلا أن النص قد حدد المؤهلات التى كانت سائدة فى ذلك الوقت أى وقت صدور القانون أما الآن وقد ألغى بعضها فإن النص لم يعد مناسباً ولا ملائماً للوضع الحالى وإنما يلزم تغيير تلك النصوص .

وإذا كان تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة يحتاج إلى تأهيل علمى سليم وإلى خبرة عملية تضمن جودة الأداء الذى يزاول به ممتهن تلك المهنة فإن ذلك يعنى أن يكون من يزاولها حاصلا على درجة علمية مناسبة (على الأقل بكالوريوس فى المحاسبة) من إحدى الجامعات المعترف بها وليس على دبلوم التجارة المتوسطة كما جاء بالقانون رقم ١٣٣ لسنة ٨١ خاصة وإننا الآن فى عصر أصبحت فيه درجة البكالوريوس هى الحد الأدنى بجانب الشهادات / الدرجات العلمية المتخصصة مثل C . P . A وغيرها والتى اتجه العالم كله إلى رفع المستوى التعليمى لمزاولى المهنة وبالتالى فإن هذا النص يحتاج منا لإعادة النظر لعدم ملائمته لمواجهة التطوير السريع والحاسم على مستوى المهنة .

أما بخصوص الاستثناء الوارد بالمادة (٧) وغير هذا النص من النصوص التى كانت تعبر عن الفقرة الانتقالية وبداية تطبيق القانون فإنه لم يعد هناك مجالاً للإبقاء عليها حتى الآن فى سنة ٢٠٠١ مما يتعين إلغاؤها .

- جاء بنص المادة ١٠ / أخيرة « يحسب من مدة التمرين كل زمن قضاه الطالب فى مزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة فى مكتبة الخاص قبل تاريخ العمل بهذا القانون» ولا ندرى كيف يمكن لنا أن نجزم أن الفترة التى قضاها الطالب فى مكتبه الخاص كانت مزاولته فيها للمهنة سليمة مما يقطع باحتسابها ضمن فترة تمرينه خاصة وأنه لا توجد امتحانات تجرى قبل نقل قيد هذا الطالب لجدول المحاسبين والمراجعين للتأكد من إتمام تمرينه على نحو يسمح له بمزاولة المهنة .

ومن العجيب أن نجد أن القانون رقم ١٣٣ لسنة ٨١ قد سمح لمساعدى المحاسبين والمراجعين بفتح مكاتب خاصة بهم يزاولون المهنة من خلالها فى حين أنه لم يعط نفس الحق للمحاسب تحت التمرين والذى اشترط عليه فى شروط القيد حصوله على حد أعلى للتعليم عن مساعد المحاسب ولا أدرى ما هى العلة القانونية التى جعلت المشرع ينحى هذا المنحى الغريب بعد أن ساوى بينهما فى الاختصاصات إلا أنه استدرك وميز مساعد المحاسب ذلك التمييز .

وجاء أيضاً بشروط القيد فى السجل العام شرط الجنسية المصرية والإقامة فى المملكة المصرية ورغم إعلان الجمهورية منذ ثمانية وأربعين عاما إلا أن القانون ظل ينص على شرط الإقامة فى المملكة المصرية !!

كما أن القيد على مزاولة الأجانب للمهنة لم يعد قائما فى ظل اتفاقية الجات وبالتالى يتعين إلغاء ذلك النص .

نظم القانون ١٣٣ لسنة ٥١ بعد أن تعرض لحقوق وواجبات المحاسبين والمراجعين والسابق أن تعرضنا لها فى صورة المقارنة بين وضع كل من المحاسب أو المراجع تحت التمرين ووضع مساعد المحاسب أو المراجع فقد تناول القانون العقوبات وقد ألغيت بعض المواد التى نصت على بعض العقوبات التأديبية مثل الإنذار والتوبيخ والحرمان من مزاولة المهنة مدة لا تزيد على سنتين ومحو الاسم من السجل التى كانت واردة بالمادة (٣٥) من القانون وكذلك تم إلغاء المواد الإجرائية التى كانت تنظم الدعاوى التأديبية التى تقام ضد من يزاول المهنة على وجه يخالف أحكام القانون رغم أهمية تلك المواد فى تنظيم مزاولة المهنة لضمان أداء مهنى دون مخالفات واكتفى القانون فيما يتعلق بالعقوبات بالنص على عقوبة من يستعمل نشرات أو لوحات أو لافتات أو أى وسيلة أخرى من وسائل الدعايات تحمل الجمهور على الاعتقاد بأنه له الحق فى مزاولة مهنة المحاسبة أو المراجعة وكذلك كل شخص ينتحل لنفسه لقب محاسب أو مراجع فى حين أنه غير مقيد بالسجل العام أو شطب اسمه بعد قيده وكذلك عقوبة من يخالف حكم القانون المتعلق بإخطار وزارة التجارة والصناعة فى ظرف ثلاثين يوماً بعنوان المكتب سواء كان مكتبه أو المكتب الذى التحق به للتمرين فيه وقد نص القانون على عقوبة تافهة جداً لمن يخالف هذا الحكم إذ جاء به فى هذه الحالة عقوبة الغرامة التى يتراوح حداها الأدنى والأقصى بين مائة قرش (جنيه واحد) وخمسمائة قرش أى خمسة جنيهات مما يفتح المجال للعديد من المخالفات نظراً لتفاهة العقوبة المنصوص عليها .

كما أن القانون رقم ١٣٣ لسنة ٥١ والذى لم يتعرض من قريب أو من بعيد للرقابة على مزاولة المهنة قد أعطى لكل من موظفى مصلحتى الشركات والملكية الصناعية والتسجيل الذين يندبهم وزير التجارة والصناعة بقرار يصدره وكذلك للموظفين الفنيين من درجة مساعد مأمور على الأقل بمصلحة الضرائب صفة الضبط القضائى لإثبات ما يقع مخالفاً لأحكام القانون مما يشير إلى عدم وجود سيطرة على المهنة حيث يتطلب التنظيم الجيد للمهنة وجود جهة واحدة يناط بها كل ما يتعلق بتنظيم المهنة لضمان الارتقاء بها أما فى الوضع الحالى لمزاولة المهنة فإنه هناك عدة جهات يناط بها تنظيم المهنة حيث يتبع السجل العام الذى يلزم قيد اسم مزاولى مهنة المحاسبة والمراجعة فيه لوزارة المالية كما يناط بتدريب المحاسبين والمراجعين لضمان الارتقاء بالمهنة لمركز تدريب المحاسبين وتقوم جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية بعقد الامتحانات اللازمة لاجتياز المحاسب والمراجع للمستوى العلمى المطلوب للأداء المهنى الجيد ويناط بنقابة التجاريين شعبة المحاسبة والمراجعة مهمة تأديب المحاسب أو المراجع الذى يزاول المهنة لضمان مستوى جودة الأداء الذى يمكنه من الاستمرار ومواكبة التطور المستمر الذى يلحق بالمهنة على المستوى العالمى .

يتضح مما تقدم ما يلى :

أولاً : التنظيم المهنى

أ ـ قصور التأهيل .

ب ـ قصور الجداول حيث أن المنظمات المهنية بالخارج تفرد جدولاً مستقلاً للخبراء والاستشاريين .

جـ ـ إن الترخيص بمزاولة المهنة يصدر من جهة بخلاف التنظيم المهنى وهى الإدارة العامة للشركات بوزارة المالية .

د ـ أن التدريب يختص به المعهد المصرى للمحاسبين والمراجعين التابع للجمعية المصرية للمحاسبين والمراجعين المصرية ولا يوجد إشراف فعلى للتأكد من جدية وفاعلية التدريب فى مكاتب المحاسبة والمراجعة .

هـ ـ أن التأديب تختص به نقابة التجاريين .

و ـ وضع المعايير يتم بواسطة لجان تشكل بقرار وزارى وليست منبثقة من التنظيم المهنى .

ى ـ إن الامتحان ليس شرطا للقيد فى سجل المحاسبين والمراجعين لكنه شرط للحصول على عضوية المحاسبين والمراجعين المصرية .

ومن ثم يتم توزيع اختصاص التنظيم المهنى العديد من الجهات الأمر الذى لا يمكن معه القول بوجود تنظيم مهنى قوى مسيطر وقادر على الارتقاء بالمهنة وأول خطوة لقيام تنظيم مهنى قوى ومؤثر وقادر على توجيه المهنة هى هيمنة التنظيم المهنى على العناصر السابقة وسيطرته عليها .

ثانياً : ضرورة إعادة النظر فى التشريع القائم برمته خاصة وأنه تضمن نصوصاً مرحلية مثل السماح لمساعدى المحاسبين بمزاولة المهنة فى مكاتب مستقلة وإعداد جدول خاص بهم فى الوقت الذى يتم فيه حرمان المحاسب تحت التمرين من مزاولة المهنة استقلالا .

ثالثاً : سمح القانون ١٣٣ لسنة ٥١ للمهن النظيرة بالقيد فى الجدول باعتبارها معادلة للخبرة التى يكتسبها المحاسب القانونى فى المزاولة الفعلية وقد صدرت عدة قرارات وزارية واتسع الاعتراف بالمهن والخبرة النظيرة للدرجة التى أصبحت المزاولة الفعلية للمهنة فى مكتب المحاسبة والمراجعة استثناء كشرط للقيد .

رابعاً : لم يصدر من التنظيم المهنى أى محاولة للارتقاء بالأداء المهنى وإنما تحول إلى تنظيم نقابى أكثر منه تنظيم مهنى وغلب عليه تقديم الخدمات المختلفة للأعضاء فلم تصدر منه أى محاولات أو تشكيل لجان للارتقاء بالمناهج والمقررات الدراسية اللازمة للحصول على المؤهل اللازم كما أنه لم يجر أى دراسات حول الخبرة المهنية الواجب توافرها فى مراقب الحسابات وكيفية اكتسابها .

مازال التنظيم الحالى يحظر مزاولة الأجانب لمهنة المحاسبة والمراجعة فى مصر رغم تحرير تجارة الخدمات وطبقاً لاتفاقية الجات التى يحق بموجبها لأصحاب هذه المهنة من الأجانب مزاولة المهنة فى مصر دون قيد ولا شرط سوى شروط الترخيص على هذا النص Big Five الهزيلة الحالية والتفاف المكاتب الخمسة الكبار فى العالم وتكييف هذه العلاقة بأنها علاقة مراسلين وهى فى حقيقتها علاقة شركاء .

خامساً : كما أن شروط الترخيص الهزيلة سوف تجلب المكاتب الأجنبية قليلة الخبرة والأقل جودة لممارسة عملها فى البيئة المصرية .

سادساً : لم يلعب التنظيم المهنى دوراً ذا قيمة بالنسبة للتعليم المستمر للأعضاء الذى هو أساس للارتقاء بالأداء المهنى .

سابعاً : لم يحاول التنظيم المهنى الحالى (نقابة التجاريين) اكتساب اعتراف دولى بالمهنة أو مزاوليها من المصريين كما فعل غيره من التنظيمات مثل جمعية المحاسبين والمراجعين الكندية والأسترالية والنيوزلندية وبالتالى ظل التنظيم المهنى المصرى حبيس الإقليمية ولذلك لم يتطور .

ثامناً : لم يشهد التنظيم المهنى أى آثار إيجابية لعمل اللجان المنصوص عليها فى القانون وبالتالى كان تشكيلها حبراً على ورق ولم يصدر عنها أى قرارات تساعد على الارتقاء بالمهنة .

تاسعاً : نتيجة غياب دور التنظيم المهنى فى وضع المعايير المهنية لم يستكمل وضع المعايير المهنية ،كل ما أصدره الجهاز المركزى للمحاسبات أو وزارة الاقتصاد كان الهدف منه مواكبة لحملة الخصخصة وما صاحبها من بروز لدور البورصة فى البيئة الاقتصادية وما يتطلبه ذلك من إصدار معايير محاسبية تتعلق بالإفصاح ولم تستكمل المعايير حتى الآن بالنسبة لعمل البورصة وكذلك بالنسبة لمعايير المراجعة .

عاشراً : صدر دستور المهنة كمكمل لقانون تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة فى مصر فى أغسطس ١٩٥٨ أى أكثر من ثلاث وأربعين عاما تغيرت فيها الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية فى مصر كما حدث نمو سريع فى مجال المهنة ومازال هذا الدستور قائماً بمواده ونصوصه التى لا تتلاءم مع العصر أو التطور الذى طرأ على ممهنة المحاسبة والمراجعة .

فدستور المهنة هو فى حقيقته معايير للسلوك والأخلاق المهنية ولا تقوم مهنة بدونه بالإضافة إلى أنه أساس مساءلة مراقب الحسابات تأديبياً والحكم على مدى خروجه عن القواعد المهنية المرعية كما أن العديد من الكتاب قد انتهوا إلى أن دستور المهنة هو أحد محددات جودة أداء مراقب الحسابات ووسيلة الرقابة عليها [(١)] .

المبحث الثاني

إطار مقترح لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر

(١) - تتم مزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال القيد فى السجل العام للمحاسبين والمراجعين التابع لنقابة

(١) عادل عبد الرحمن أحمد - دراسة تحليلية وتطبيقية لنظام الرقابة على جودة عملية المراجعة - رسالة دكتوراة فى المحاسبة - كلية التجارة - جامعة القاهرة ١٩٩٩ ص ٣٧ وما بعدها .

- Walter G Kell William, C .Boynton and Richard E. Ziegler - "Modern Auditing", Forth Edition , John Wiley & sins , Newyork 1989 . p.p 487 - 488 .

- Thomas W .porter jr And john C.burton "Auditing,-Aconceptual - approach" , Wadworth pubkishing constrc Belmont , California 1991 p.p 25

المحاسبين والمراجعين وينقسم هذا السجل إلى ثلاثة أقسام:

١ ـ جدول المحاسبين والمراجعين تحت التمرين .

٢ ـ جدول المحاسبين والمراجعين القانونيين .

٣ ـ جدول المحاسبين والمراجعين لشركات الأموال .

٤ ـ جدول الاستشاريين .

(٢) ـ يشترط للقيد بالسجل العام للمحاسبين والمراجعين ما يلى :

ـ أن يكون الطالب :

(أ) مصرياً مقيماً أو أجنبياً مصرح له بالعمل بجمهورية مصر العربية .

(ب) كامل الأهلية المدنية حسن السمعة .

(ج) ألا سكون قد سبق الحكم عليه فى جنحة أو جناية ماسة بالشرف .

(د) ألا يكون قد ترك وظيفته لأى أسباب ماسة بالشرف أو الأخلاق أو الأمانة .

(هـ) أن يكون حاصلا على بكالوريوس التجارة ، شعبة المحاسبة من إحدى الجامعات المصرية أو من إحدى الجامعات المعادلة لها .

(٣) ـ يتم تشكيل الهيئات أو اللجان الآتية تحت إشراف النقابة العامة للمحاسبين والمراجعين لتتولى العمل على رقى وجودة أداء المهنة وهى :

١ ـ **لجنة القيد** : تتولى القيد بالسجل العام للمحاسبين والمراجعين .

٢ ـ **لجنة التدريب / التأهيل العلمي** : تتولى التدريب المستمر والتعليم وعقد الندوات والمؤتمرات حتى تنهض بالمستوى التعليمى للمحاسبين والمراجعين ، وتقوم أيضاً بعمل الامتحانات اللازمة للتأكد من اجتياز المحاسب والمراجع للمرحلة التدريبية / التعليمية بنجاح وكذلك الامتحانات اللازمة لنقل قيد المحاسب والمراجع من أى من الجداول الثلاثة للآخر .

٣ ـ **لجنة العقوبات والتأديب** : يناط تأديب من يزاول المهنة على نحو يخالف دستور المهنة والقوانين وإحالة من يثبت إدانته للنيابة العامة للتحقيق معه إذا كان ما ارتكبه يشكل جريمة يعاقب عليها القانون .

٤ ـ **لجنة الإشراف والرقابة** : تتولى الإشراف على جميع مزاولى المهنة للتأكد من مزاولتها وفقاً لما استقرت عليه المنظمات المهنية العالمية والتشريعات المنظمة لمزاولتها فى ج.م.ع .

٥ ـ **لجنة المعايير** : يناط بها وضع معايير المحاسبة والمراجعة المصرية السليمة فى ضوء ما استقرت عليه المعايير الدولية وبيئة المحاسبة والمراجعة والأعمال فى مصر . وفقاً للأصول المحاسبية والمهنية المتعارف عليها .

حقوق وواجبات المحاسبين

ليس للمحاسب أو المراجع تحت التمرين مزاولة المهنة باسمه الخاص وليس له أن يفتح مكتباً باسمه الخاص ولا يحق له الحضور أمام مصلحة الضرائب ولجان الطعن وإنما يكون

ذلك باسم المحاسب أو المراجع أو مكتب أو شركة المحاسبة التى التحق بالتمرين لديها وبالنيابة عنها .

(٤) - يشترط فى المحاسب أو المراجع القانونى لاعتماد ميزانيات وحسابات شركات الأشخاص أو الممولين الأفراد والحضور عن أيهما أمام مصلحة الضرائب ولجان الطن أن يكون قد اجتاز الامتحان المقرر لنقل قيده من محاسب تحت التمرين إلى محاسب قانونى.

٥ - يشترط فى المحاسب أو المراجع لمراجعة أو اعتماد حسابات شركات الأموال أن يكون قد اجتاز الامتحان الخاص بنقل قيده لجدول المحاسبين والمراجعين لشركات الأموال وأن يكون قد قيد اسمه بجمعية المحاسبين والمراجعين المصرية واجتياز الامتحان النهائى لها بنجاح.

التأديب والعقوبات

١ - تتولى لجنة التأديب بحث أى مخالفة يقوم بها أى من أعضاء السجل العام للمحاسبين وتوقيع العقوبة اللازمة عليه وفقاً للعقوبات التأديبية المتعارف عليها والتى تتناسب مع فعله، أما فى حالة إذا كان ما ارتكبه العضو يشكل إحدى الجرائم التى يعاقب عليها قانون العقوبات تتولى اللجنة إحالته للنيابة العامة .

٢ - يحرم من مزاولة المهنة كل شخص غير مقيد بالسجل العام للمحاسبين والمراجعين أو سبق شطب اسمه منه أو استعمل أى وسيلة لحمل الآخرين على الاعتقاد بأحقيته فى مزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة أو قام بأى عمل يتنافى وكرامة المهنة أو استعمل أياً من وسائل الدعاية التى لا تحفظ للمهنة مكانتها وكرامتها .

٣ - تتولى لجنة الإشراف والرقابة ضبط جميع المخالفات التى يقوم بها عضو السجل العام للمحاسبين والمراجعين ورفعها بتقرير مشفوعاً بالمستندات الدالة على مخالفته للجنة العقوبات والتأديب لتتخذ بدورها ما تراه مناسباً للحالة .

الباب الثاني - القواعد العامة لتنظيم التجارة في الخدمات وأثرها علي مزاولة المهنة

تعد الاتفاقية العامة للتجارة فى الخدمات GATS أى

The general Agreement of Trade in persons.

هى أول اتفاقية متعددة الأطراف تتضمن أحكام للتعامل مع التجارة الدولية فى الخدمات وتسرى أحكاماً الاتفاقية على أثنى عشر قطاعا خدميا منها خدمات الأعمال التجارية Business والتى يدخل فيها الخدمات المهنية المالية والمحاسبية إلى جانب العديد من الخدمات الأخرى المنصوص عليها فى الاتفاقية .

كما وأن أحد أشكال تحرير تجارة الخدمات الانتقال المؤقت للأشخاص الطبيعيين إلى البلدان التى انضمت للاتفاقية لتقديم خدماتهم Presence of natural presumes مثل إنتقال المحامين والمحاسبين والخبراء والمستشارين فى المجالات المختلفة ومنها الخدمات التى يقدمها المحاسبون والمراجعون بشكل مؤقت إلى دولة أخرى لتقديم خدماتهم فى الدول الأجنبية .

ولما كان من السهل إجراء رقابة على انتقال السلع إلا أنه من الصعب الرقابة على انتقال الخدمات ، كما أن انتقال الخدمات يعتبر مؤثرا وفعالا فى المجالات المالية والخدمات التى تعتمد عليها الاستثمارات والتنمية .

ولذلك طالبت الدول النامية بالاحتفاظ بمستويات حماية لقطاعات الخدمات لديها لخوفها من تعرضها لمنافسة غير متكافئة مع مقدمى هذه الخدمات من الأجانب بهدف تعزيز نموها على الأقل فى الأجل القصير لتصبح بعده قادرة على المنافسة ولكن هذا يتعارض مع أهداف الاتفاقية التى تهدف إلى تعزيز النمو الاقتصادى لجميع الأعضاء أو بالأصح جميع الشركاء .

ومن أهم المفاهيم والمبادئ العامة والأساسية للاتفاق ما يلى :-

أ- ان كافة قطاعات الخدمات تخضع لاتفاقية GATS .

ب- تطبيق شرط الدولة الأولى بالرعاية على جميع الخدمات فيما عدا الخدمات المستثناة بشكل مؤقت من الخضوع للاتفاق .

ج- الشفافية فى القواعد المطبقة للوائح وإقامة نقاط استعلام بالدول للرد على الاستفسارات .

د- أن تتسم المنظمات التى تتبعها الدول بالموضوعية والعقلانية Objective and reasonable .

هـ- رفع القيود عن المدفوعات الدولية

كما نصت الاتفاقية على قواعد الاعتراف الدولى بالمؤهلات المطلوبة لتقديم الخدمات وعقد دورات مفاوضات متتالية لاستكمال تحرير تجارة الخدمات فى خمس سنوات تبدأ من ٢٠٠٠/١/١ وتنص الاتفاقية على ضرورة التنفيذ الكامل للتعهدات التى التزمت بها الدول ومنها إصدار التراخيص ومدتها والأزمنة للأجانب الذين يريدون تقديم الخدمات فى مدة معقولة وتضمنت استثناء متعلقاً باتفاقيات تكافل سوق العمل المعقودة بين البلدان المختلفة عن طريق إعفاء رعايا المتعاقدين من الحصول على إذن عمل وطبيعة التعهدات المنصوص عليها فى الاتفاقية هى قيود محددة بقطاع أو نشاط معين أى تعهدات قطاعية ومثلها يكون لفترة زمنية معينة ولا يوجد ما يسمى بالتعهدات الأفقية أو القيود الواقعية التى تغطى جميع مجالات الخدمات وتم إعداد ملاحق للاتفاقية تتضمن عدداً من أنشطة الخدمات ومنها ملحق خاص للخدمات المالية وانتقال الأشخاص الطبيعيين وتم تحرير تجارة الخدمات للدول التى انضمت للاتفاقية فى ديسمبر ١٩٩٧ بعد انتهاء جولة أورجواى وطلبت بعض الدول ومنها مصر مهلة للتطبيق .

ومن ثم تسمح الاتفاقية بانتقال الأشخاص الطبيعيين والبقاء مؤقتا فى أحد الدول بهدف تقييم أحد الخدمات المتعلقة بنشاطهم ولا تغطى الاتفاقية حقوق الأفراد فى العمل بشكل دائم أو الإقامة الدائمة فى إحدى الدول الأجنبية وهذا الأمر وأن لا يعكس مخاوف فى مهن مثل الطب والهندسة .. إلخ

إلا أنه يثير العديد من المخاوف بالنسبة لمهنة المحاسبة والمراجعة التى أصبحت تعتمد على شركات Firms أو كيانات Bodies ومن ثم أصبح هذا النص لا يحول دون تقديم هذه الخدمات فى هذه البلدان .

ملخص وتوصيات

تناول البحث مدى ملاءمة القانون رقم ١٣٣ لسنة ٥١ الخص بتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة فى مصر فى ظل التطورات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وانتهى إلى أن ذلك القانون أصبح محتويا على العديد من النصوص المرحلية التى يتعين إلغاؤها كما أنه يتضمن أوضاعا يجب تعديلها بل تغييرها لضمان الرقى بمستوى الأداء والجودة للمهنة كما تناول البحث إطاراً مقترحاً لتنظيم المهنة محاولا سد أوجه القصور التى تضمنها القانون رقم ١٣٣ لسنة ٥١.

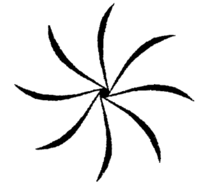
تم تناول البحث تحديات الجات والقواعد العامة لها وأثرها على مهنة المحاسبة والمراجعة فى مصر وتوصى بما يلى :-

١ - ضرورة إعادة التنظيم المهنى بحيث تعاد هيكلة الجداول والتركيز على التأهيل العلمى وتنظيم جدول خاص للخبراء والاستشاريين بالإضافة إلى ضرورة تمركز التأهيل العلمى والتدريب والامتحان والرقابة والإشراف والتأديب فى يد سلطة واحدة تتولى تنظيم المهنة .

٢ - استكمال وضع المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة المصرية فى ضوء المتغيرات الاقتصادية والمهنية الحالية وكذلك معايير السلوك المهنى .

٣ - ضرورة إعادة النظر فى التشريع القائم وصدور آخر يتناسب مع متطلبات المهنة فى ظل الظروف الحالية والمستقبلية وكذلك تعديل دستور المهنة الصادر منذ أكثر من اثنين وأربعين عاما .

٤ - وضع معايير جودة حيث لا توجد أى معايير للجودة على مستوى المهنة .





لا ضريبة مبيعات على البيع الأول

إعداد

إمام كامل

خبير مالي وضريبي

عدم خضوع البيع الأول لضريبة المبيعات

يحكم الضريبة العامة على المبيعات القانون ١١ لسنة ١٩٩١ ولائحته التنفيذية .

ورد بالفقرة الثالثة من المادة (٦) من القانون (... كما تستحق الضريبة بالنسبة إلى السلع المستوردة فى مرحلة الافراج عنها من الجمارك بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية وتحصل وفقاً للإجراءات المقررة فى شأنها) .

وفى الفقرة الثانية من المادة ١١ من القانون (... وبالنسبة للسلع المستوردة من الخارج فتقدر قيمتها فى مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بالقيمة المتخذة أساساً لتحديد الضريبة الجمركية مضافاً إليها الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة على السلعة ...) .

وفى الفقرة الثانية من المادة ٣٢ من القانون ..

« وتؤدى الضريبة على السلع المستوردة فى مرحلة الافراج عنها من الجمارك وفقاً للإجراءات المقررة لسداد الضريبة الجمركية ، ولا يجوز الإفراج النهائى عن هذه السلع قبل سداد الضريبة المستحقة بالكامل .

وفى الفقرة الأولى من المادة ٤٧ من القانون ..

« تستحق الضريبة على هذه السلع عند البيع الأول للسلعة المحلية أو بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية بالنسبة للسلع المستوردة فقط ، ولا تفرض الضريبة مرة أخرى إلا إذا حدث تغير فى حالة السلع »

وقد جاء بالمادة السادسة من اللائحة التنفيذية لهذا القانون بند ثانياً ..

« يعتد فى تحديد قيمة السلع المستوردة من الخارج التى تتخذ أساساً للربط فى مرحلة الافراج عنها من الجمارك بالقيمة المتخذة أساساً لتحديد الضريبة الجمركية مضافاً إليها الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة على السلعة » .

مما تقدم نجد أن المشرع قد أخضع السلع المستوردة للخضوع لضريبة المبيعات وتستحق الضريبة على السلع المستوردة ويكلف المستورد لها بتحصيلها فى مرحلة الإفراج عنها من الدائرة الجمركية بعد مرورها داخل البلاد للاستهلاك المحلى ولا يتم فرض ضريبة مرة أخرى تحت أى

مسمى عند قيام المستورد ببيعها فى السوق المحلى مالم يتم حدوث أى تغيير فى حالتها التى تم استيرادها بها .

كما يلاحظ أنه إذا كانت السلعة أو البضاعة مهربة فإنه يضحى ملائما ملاحقة مصلحة الضرائب على المبيعات لها لفرض وتحصيل ضريبة عليها تحت أى مسمى سواء أطلق عليها إضافية أو ضريبة مستحقة على بيعها فى السوق المحلى.

ومن الملاحظ أنه فى الأونة الأخيرة صدرت العديد من أحكام النقض والتى قضت بعدم خضوع البيع الأول للضريبة العامة على المبيعات نتيجة تعنت المصلحة مع المكلفين ومطالبتها بصفة دورية بسداد ضريبة على المبيعات عن السلع التى تباع بحالتها فى السوق المحلى رغم مخالفة ذلك لأحكام القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١.

وقد صدر مؤخراً حكم نقض فى الطعن المقيد فى جدول المحكمة تحت رقم ١٢٣٤ لسنة ٦٧ق بتاريخ ٢٠٠١/٥/٢٤ حيث رفضت المحكمة الطعن وألزمت المصلحة الطاعنة المصروفات .

وتتلخص وقائع الدعوى فى أن الشركة المطعون ضدها أقامت الدعوى رقم ١٣٩١ لسنة ١٩٩٥ محكمة الإسكندرية الابتدائية على الطاعنة مصلحة الضرائب على المبيعات بطلب الحكم باسترداد مبلغ ٤٧٣٩٤ جنيه تم سدادها لها دون وجه حق وقالت فى بيان ذلك أنها ألتوردت رسائل أخشاب فى الفترة من ١٩٩٣/٢/١ حتى ١٩٩٣/٢/٢٨ ، والفترة من ١٩٩٣/٨/١ حتى ١٩٩٤/٨/٣١ وقامت بسداد ضريبة المبيعات المستحقة عليها عند الافراج الجمركى عنها إلا أنها فوجئت بمطالبة الطاعنة بالمبلغ السالف كضريبة مبيعات عن واقعة بيعها للاخشاب رغم عدم أحقية الطاعنة له إعمالاً لصريح نص المادة ٤٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وإذ سددته تحت تهديد الحجز عليها لذا كانت دعواها بالطلبات السالفة .

- ندبت المحكمة خبيراً وبعد أن أودع تقريره حكمت بتاريخ ٢٧ مايو سنة ١٩٩٧ .

- استأنفت الطاعنة هذا الحكم لدى محكمة إستئناف الاسكندرية رقم ٤٦٧ لسنة ٥٣ق ، وبتاريخ ٤ نوفمبر ١٩٩٧ قضت بتأييد الحكم المستأنف .

- طعنت الطاعنة فى هذا الحكم بطريق النقض وقد ورد بحيثيات الحكم أنه لما كان ذلك وكان ليس من شأن اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ الصادرة بالقرار رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ ، أن تقرر استحقاق الضريبة على حالات لم ينص عليها القانون وأن تخالف نص المادة (٤٧) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ والذى نص على عدم فرض الضريبة على المبيعات مرة أخرى إلا إذا حدث تغير فى حالة السلعة ومن ثم فلا يعتد بما ورد بها فى الشأن المتقدم وإذ انتهى الحكم فيه إلى أحقية المطعون ضدها فى استرداد المبلغ الذى سددته للطاعنة كضريبة مبيعات عن السلعة التى استوردتها وسددت عنها ضريبة المبيعات فى مرحلة الافراج الجمركى لعدم أحقية الطاعنة فى تحصيل هذه الضريبة مرة أخرى على ذات السلعة حال بيعها بالسوق المحلى دون أن يكون قد لحقها أى تغيير فإنه يكون قد وافق صحيح القانون

ويكون النص على غير أساس وحيث أنه لما تقدم يتعين رفض الطعن .

يعتبر هذا الحكم الأول من نوعه الذى يحكم فيه بأحقية الجهة فى استرداد الضريبة المسددة .

* سبق أن صدر حكم محكمة النقض الدائرة التجارية بالجلسة العلنية المنعقدة بمقر المحكمة بدار القضاء العالى بمدينة القاهرة يوم الثلاثاء الموافق ٢٤ من أبريل سنة ٢٠٠١ فى الطعن رقم ٢٥٨ لسنة ٦٦ق المرفوعة ضد مصلحة الضرائب على المبيعات .

وقد ورد بحيثيات الحكم « ... ولما تقدم فإنه يتعين إلغاء الحكم المستأنف وإجابة المستأنفة إلى طلبها الختامى ببراءة ذمتها مما يجاوز ما تم تحصيله من ضريبة على المبيعات بمعرفة مصلحة الجمارك عن السلع المستوردة محل النزاع .

وقد حكمت المحكمة بنقض الحكم المطعون فيه وألزمت المطعون ضده المصروفات ومبلغ ثلاثين جنيها مقابل أتعاب المحاماة وحكمت فى موضوع الاستئناف رقم ١١١٣٦ لسنة ١١٠ق القاهرة بإلغاء الحكم المستأنف وببراءة ذمة المستأنفة فيما يجاوز ما تم تحصيله من ضريبة على المبيعات بمعرفة مصلحة الجمارك عن السلع المستوردة محل النزاع وألزمت المستأنف عليه المصروفات وعشرين جنيهاً مقابل أتعاب المحاماة .

* كما سبق أن صدر حكم محكمة النقض الدائرة المدنية والتجارية بالجلسة العلنية المنعقدة بمقر المحكمة بمدينة القاهرة يوم الاثنين ٣٠ أكتوبر سنة ٢٠٠٠ فى الطعن المقيد فى جدول المحكمة برقم ١٠٥٧ لسنة ٦٧ق المرفوع من السيد وزير المالية بصفته ، والسيد رئيس مصلحة الضرائب على المبيعات بصفته .

وحكمت المحكمة برفض الطعن وألزمت المصلحة الطاعنة المصروفات .

وحيث أن حجية أحكام النقض فى المسائل القانونية التى حصلت فيها لا يعنى أن تنحصر القيمة القانونية لحكم محكمة النقض فى المسائل القانونية التى حصلت فيها فقط. وإذا كانت هذه الحجية تقوم أمام القضاء نفسه فإنه من باب أولى أن تكون هذه الحجية أمام الجهات الإدارية ومنها مصلحة الضرائب على المبيعات ، وأنه فى حالة صدور حكم نقض فى موضوع ما وتتمسك مصلحة الضرائب على المبيعات بأن حكم النقض لا يحوز الحجية إلا بالنسبة لأطراف الخلاف دون سواهم من الأفراد والمكلفين الذين لم كونوا أطرافاً فى الدعوى فإن مصلحة الضرائب على المبيعات تكون قد خرجت عن المستقر عليه فقهاً وقضاءً .

وهذا كله يؤدى إلى زيادة عدد القضايا التى يتم رفعها من المكلفين على مصلحة الضرائب على المبيعات وظهور مديونيات وهمية على المكلفين نتيجة مطالبتهم بأداء مبالغ لمصلحة الضرائب على المبيعات غير صحيحة .

فضلاً عن زيادة الأعباء على المكلفين نتيجة رفع القضايا على مصلحة الضرائب على المبيعات وبالتالى زيادة عدد قضايا أمام المحاكم بدرجاتها المختلفة .

وأن الثقة بين المكلفين ومصلحة الضرائب على المبيعات تقل .



الأمر الذى يجب أن يكون التعامل بين الإدارة الضريبية ممثلة فى مصلحة الضرائب على المبيعات والممولين يسوده الثقة المتبادلة لأن ذلك هدف قومى .

ومن ثم يجب على مصلحة الضرائب على المبيعات أن تقوم بتعميم الأحكام الصادرة وإصدار التعليمات والمنشورات اللازمة .

مما يؤدى فى النهاية إلى زيادة الحصيلة الضريبية .

بسم الله الرحمن الرحيم

باسم الشعب

محكمة النقض

الدائرة المدنية والتجارية

برئاسة السيد المستشار / إبراهيم بركات - نائب رئيس محكمة وعضوية السادة المستشارين / محمد رشدى ، نعيم عبد الغفار - نائبى رئيس المحكمة ، شريف جادو ، ونبيل أحمد صادق .

وبحضور رئيس النيابة السيد / وائل داود

وبحضور أمين السر السيد / بيومى زكى

فى الجلسة العلنية المنعقدة بمقر المحكمة بمدينة القاهرة .

فى يوم الخميس غرة ربيع الأول سنة ١٤٢٢ هـ الموافق ٢٤ من مايو ٢٠٠١م أصدرت الحكم الآتى ..

فى الطعن المقيد فى جدول المحكمة برقم ١٢٣٤ لسنة ٦٧ق .

المرفوع من

١ - السيد / وزير المالية بصفته الرئيس الأعلى لمصلحة الضرائب على المبيعات .

٢ - مدير عام ضرائب المبيعات بالمنشية - محافظة الإسكندرية .

٣ - رئيس مصلحة الضرائب على المبيعات بصفته .

وموطنهم القانونى هيئة قضايا الدولة مبنى مجمع التحرير - القاهرة .

حضر عن الطاعنين الأستاذان / صدقى عبد الرحمن خلوصى ، أمجد محمد واصل - المستشاران بهيئة قضايا الدولة .

ضد

شركة الشمس للتجارة والاستيراد ويمثلها السيد / شمس الدين عبد الحميد شامه الكائنة فى ٢٩٣ شارع بورسعيد - سيدى جابر أمام استديو فرج إسكندرية .

لم يحضر أحد عن المطعون ضدها بالجلسة .

الوقائع

فى يوم ١٩٩٧/١٢/٢١ طعن بطريق النقض فى حكم محكمة استئناف اسكندرية الصادر بتاريخ ١٩٩٧/١١/٤ فى الاستئناف رقم ٤٦٧ سنة ٥٣ق وذلك بصحيفة طلبت فيها الطاعنة الحكم بقبول الطعن شكلاً وفى الموضوع بنقض الحكم المطعون فيه والإحالة .

وفى نفس اليوم أودعت الطاعنة مذكرة شارحة وحافظة مستندات . وفى ١٩٩٨/١/١٤ أعلنت المطعون ضدها بصحيفة الطعن .

ثم أودعت النيابة العامة مذكرتها طلبت فيها قبول الطعن شكلاً وفى الموضوع برفضه .

وبجلسة ٢٠٠١/١/١٨ عرض الطعن على المحكمة فى غرفة مشورة فرأت أنه جدير بالنظر فحددت جلسة لنظره .

وبجلسة ٢٠٠١/٢/١٥ سمعت الدعوى أمام هذه الدائرة على ما هو مبين بمحضر الجلسة حيث صمم كل من محامى الطاعنين والنيابة العامة على ما جاء بمذكرته - والمحكمة قررت إصدار الحكم إلى جلسة اليوم .

المحكمة

بعد الاطلاع على الأوراق وسماع التقرير الذى تلاه السيد المستشار المقرر / محمد رشدى نائب رئيس المحكمة والمرافعة وبعد المداولة .

حيث ان الطعن استوفى أوضاعه الشكلية .

وحيث ان الوقائع - على ما يبين من الحكم المطعون فيه وسائر الأوراق - تتحصل فى أن الشركة المطعون ضدها أقامت الدعوى رقم ١٣٩١ لسنة ١٩٩٥ محكمة الإسكندرية الابتدائية على الطاعنة - مصلحة الضرائب على المبيعات - بطلب الحكم باسترداد مبلغ ٤٧٣٩٤ جنيه تم سدادها لها دون وجه حق وقالت فى بيان ذلك أنها استوردت رسائل أخشاب فى الفترة من ١٩٩٣/٢/١ حتى ١٩٩٣/٢/٢٨ والفترة من ١٩٩٣/٨/١ حتى ١٩٩٤/٨/٣١ وقامت بسداد ضريبة المبيعات المستحقة عليها عند الإفراج الجمركى عنها إلا أنها فوجئت بمطالبة الطاعنة بالمبلغ السالف كضريبة مبيعات عن واقعة بيعها الأخشاب رغم عدم أحقية الطاعنة له إعمالاً لصريح نص المادة ٤٧ من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ ، وإذ سددته تحت تهديد الحجز عليها لذا كانت دعواها بالطلبات السالفة ، ندبت المحكمة خبيراً وبعد أن أودع تقريره حكمت بتاريخ ٢٧ مايو ١٩٩٧ بالطلبات ، واستأنفت الطاعنة هذا الحكم لدى محكمة استئناف الإسكندرية رقم ٤٦٧ لسنة ٥٣ق وبتاريخ ٤ نوفمبر ١٩٩٧ قضت بتأييد الحكم المستأنف ، وطعنت الطاعنة فى هذا الحكم بطريق النقض وأودعت النيابة مذكرة أبدت فيها الرأى برفض الطعن وإذ عرض على هذه المحكمة فى غرفة مشورة حددت جلسة لنظره وفيها التزمت النيابة رأيها .

وحيث أن الطعن أقيم على سبب واحد تنعى به الطاعنة على الحكم المطعون فيه مخالفة القانون والخطأ فى تطبيقه وذلك من وجهتين وتقول فى بيان أولهما أن الحكم إذ انتهى إلى تأييد الحكم المستأنف فى قبوله لدعوى المطعون ضده رغم أنه لا صفة له ولا مصلحة فى إقامتها ذلك أن صاحب الصفة فى إقامتها هو الممول المستهلك للسلعة وإذ كان المطعون ضده ليس إلا وسيط فى تحصيل تلك الضريبة من المكلف بها فإن دعواه لا تقبل وإذ خالف الحكم المطعون فيه ذلك فإنه يكون قد خالف صريح نص المادة الثالثة من قانون المرافعات المعدلة بالقانون رقم ٨١ لسنة ١٩٩٦ المتعلقة بالنظام العام والتى يجوز التحدى بها لأول مرة أمام محكمة النقض .

وحيث أن النعى على الحكم بهذا الوجه غير صحيح ذلك أنه ولئن كان المقرر فى قضاء هذه المحكمة أن مؤدى نص المادة الثالثة من قانون المرافعات بعد تعديلها بالقانون رقم



٨١ لسنة ١٩٩٦ أن بطلان الإجراءات المبنى على انعدام صفة أحد الخصوم فى الدعوى يعتبر من النظام العام مما يجوز الدفع به لأول مرة أمام محكمة النقض ولو لم يسبق إثارته أمام محكمة الموضوع ، إلا أنه لما كان الثابت من الاوراق أن الشركة المطعون ضدها هى التى قامت بسداد المبلغ المطالب به وقدمت تأييدا لذلك إيصال السداد الصادر من المصلحة الطاعنة لها ومن ثم تكون هى صاحبة الصفة والمصلحة فى استرداده ويكون النعى غير قائم على أساس .

وحيث أن حاصل النعى بالوجه الثانى أن الحكم المطعون فيه إذ قصر استحقاق الضريبة ـ على السلع المستوردة ـ بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية بالإفراج عنها وانتهى إلى عدم فرض الضريبة مرة ثانية طالما لم يحدث تغيير فى حالة السلعة المستوردة رغم ان الشركة المطعون ضدها باعتبارها مستوردة يستحق عليها ضريبة مبيعات على السلع المستوردة بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة بالإفراج عنها وكذلك يستحق عليها ضريبة مبيعات مرة أخرى بتحقق واقعة القيام ببيعها بالسوق المحلى إعمالاً لنص الفقرة الأولى من المادة السادسة من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ والمادة الرابعة من اللائحة التنفيذية للقانون سالف الذكر الصادرة بالقرار رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ .

وحيث أن هذا النعى غير سديد ذلك أن دين الضريبة ـ وعلى ما جرى به قضاء هذه المحكمة ـ ينشأ بمجرد تحقق الواقعة المنشئة لها طبقاً للقانون ، وكان مفاد النص بالفقرة الثالثة من المادة السادسة من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بإصدار قانون الضريبة العامة على المبيعات على أن « .. كما تستحق الضريبة بالنسبة إلى السلع المستوردة فى مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية ، وتحصل وفقاً للإجراءات المقررة فى شأنها » ، وفى الفقرة الثانية من المادة (الحادية عشر) على أن وبالنسبة للسلع المستوردة من الخارج فتقدر قيمتها فى مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بالقيمة المتخذة أساساً لتحديد الضريبة الجمركية مضافاً إليها الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة على السلعة ... وفى الفقرة الأولى من المادة السابعة والأربعين على أن « تستحق الضريبة على هذه السلع عند البيع الأول للسلعة المحلية أو بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية بالنسبة للسلع المستوردة فقط ، ولا تفرض الضريبة مرة أخرى إلا إذا حدث تغيير فى حالة السلعة .. » ، إن ضريبة المبيعات تستحق على السلع المستوردة ويكلف بتحصيلها المستورد لها فى مرحلة الإفراج عنها من الدائرة الجمركية بعد مرورها إلى داخل البلاد للاستهلاك المحلى ولا تفرض مرة أخرى إلا عند قيام المستورد ببيعها فى السوق المحلى بعد إحداث تغيير فى السلعة المستوردة ، لما كان ذلك وكان الثابت بالأوراق أن المطعون ضدها سددت ضريبة المبيعات عند الإفراج الجمركى عن السلعة المستوردة وهى عبارة عن أخشاب ولم يثبت من الأوراق حدوث تغيير فى حالتها فلا يجوز لمصلحة الضرائب على المبيعات تحصيل ضريبة مبيعات مرة أخرى على السلعة سالفة الذكر عند قيام المستورد ببيعها لأول مرة بالحالة التى استوردت بها وذلك عملاً بنص المادة ١/٤٧ من القانون

رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المتقدم بيانها ، ولا يغير من ذلك أن تكون اللائحة التنفيذية لذلك القانون الصادرة بالقرار رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ قد تضمنت فى مادتها الرابعة فقرة (ب) نصاً على فرض الضريبة على السلعة المستوردة حال بيعها بمعرفة المستورد فى السوق المحلى ، وذلك أن مناط فرض الضريبة - كأصل عام - هو القانون وليس اللائحة التنفيذية للقانون إذ أن حق السلطة التنفيذية طبقاً للمبادئ الدستورية المتعارف عليها إصدار اللوائح اللازمة لتنفيذ القوانين بما ليس فيه تعديل أو تعطيل لها أو إعفاء من تنفيذها أو استحداث ما من شأنه مخالفة غرض المشرع وهو ما يطلق عليه لائحة أو قرار وأن منح هذا الحق ليس نزولاً من السلطة التشريعية عن سلطتها فى سن القوانين إلى السلطة التنفيذية بل هو دعوة لهذه السلطة لاستعمال حقها فى وضع القواعد التفصيلية اللازمة لتنفيذها ، فاذا بان أن هذا القرار أو تلك اللائحة قد خرج عن هذا النطاق التشريعى أصبح معدوم الأثر ويكون للقضاء العادى ألا يعتد به فى مقام تطبيق القانون الذى صدر القرار تنفيذا له . لما كان ذلك وكان ليس من شأن اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ الصادرة بالقرار رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ أن تقرر استحقاق الضريبة على حالات لم ينص عليها القانون وأن تخالف نص المادة ٤٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ والذى نص على عدم فرض الضريبة على المبيعات مرة أخرى إلا إذا حدث تغيير فى حالة السلعة ومن ثم فلا يعتد بما ورد بها فى الشأن المتقدم وإذ انتهى الحكم المطعون فيه إلى أحقية المطعون ضدها فى استرداد المبلغ الذى سددته للطاعنة كضريبة مبيعات عن السلعة التى استوردتها وسددت عنها ضريبة المبيعات فى مرحلة الإفراج الجمركى لعدم أحقية الطاعنة فى تحصيل هذه الضريبة مرة أخرى على ذات السلعة حال بيعها بالسوق المحلى دون أن يكون قد لحقها أى تغيير فإنه يكون قد وافق صحيح القانون ويكون النعى على غير أساس .

وحيث إنه لما تقدم يتعين رفض الطعن .

لـــذلـــك

رفـضت المحكمـة الطعن وألزمت المصلحـة الطاعنة المصروفات

الملاحق

حكم محكمة النقض الصادر فى الطعن رقم ١٢٣٤ لسنة ٦٧ق بتاريخ ٢٤ مايو ٢٠٠١

المراجع

١ - قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم ١١ لسنة ١٩٩١ .

٢ - اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات.

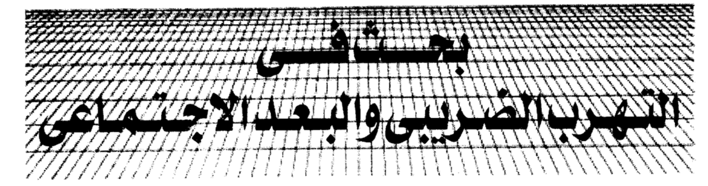
٣ - أحكام محكمة النقض

أ - حكم محكمة النقض الصادر فى الطعن رقم ١٢٣٤ لسنة ٦٧ق بتاريخ ٢٤ مايو ٢٠٠١

ب - حكم محكمة النقض الدائرية التجارية فى الطعن رقم ٢٥٨ لسنة ٦٦ق بتاريخ ٢٤ أبريل ٢٠٠١

ج - حكم محكمة النقض فى الطعن رقم ١٠٥٧ لسنة ٦٧ق الصادر بتاريخ ٣٠ اكتوبر ٢٠٠٠





بحث فى التهرب الضريبى والبعد الاجتماعى

تأليف
أسعد شوقي فتح الله
مدير عام الإدارة العامة للتدريب الضريبي الإسكندرية

تأليف
حسن عبد الرحمن نجار
المراجع بضرائب الإسكندرية

مقدمة

نتناول فى هذا البحث بشكل مختصر التعريف بالجريمة الضريبية والطبيعة الخاصة لهذه الجريمة وأركان الجريمة الضريبية والتقسيمات المختلفة لتلك الجرائم والمساهمة الجنائية فيها والمسئولية الجنائية للمحاسبين ثم حصر لجميع أنواع الجرائم الضريبية بحسب ترتيب ورودها فى الباب العاشر من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ «الضريبة الموحدة» والقيود التى ترد على حق النيابة العامة فى مباشرة إجراءات التحقيق والإحالة إلى المحاكم الجنائية بخصوص الجرائم الضريبية ثم التصالح فى جرائم التهرب الضريبى وطرق انقضاء دعاوى التهرب الضريبى.

منهج البحث

سيتناول البحث هذا الموضوع من خلال المباحث التالية :

المبحث الأول : الجرائم الضريبية (أحكام التهرب الضريبى)

المبحث الثاني : التعريف بالجرائم الضريبية والطبيعة الخاصة لهذه الجرائم .

المبحث الثالث : أركان الجرائم الضريبية والتقسيمات المختلفة لتلك الجرائم .

المبحث الرابع : أنواع الجرائم الضريبية بحسب ترتيب ورودها فى الباب العاشر من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ .

المبحث الخامس : القيود التى ترد على حق النيابة العامة بخصوص جرائم التهرب الضريبى .

المبحث السادس : طرق انقضاء الدعوى الجنائية فى جرائم التهرب الضريبى .

المبحث الأول

الجرائم الضريبية

أحكام التهــرب الضريبــي

تمهيــد

ينشئ قانون الضرائب التزاماً على عاتق الممول بدفع مبلغ الضريبة متى تحققت الواقعة التى يتعين توافرها لنشؤ الالتزام ، ويجب التميز بين التزام الممول بدين الضريبة والتزاماته الأخرى التى يفرضها عليه قانون الضرائب فهذه التزاماته الأخرى التى يفرضها عليه قانون الضرائب فهذه الالتزامات الأخيرة لا تتوقف على نشوء الالتزام بدين الضريبة ولا تدور معها وجوداً أو عدما وإنما هى التزامات أصلية تقع على عاتق دافعى الضرائب سواء نشأ فى ذمتهم دين الضريبة أو لم ينشأ فالتاجر مثلاً من الأشخاص الذين يتحملون دين الضريبة المستحقة على أرباحه المتولدة عن نشاطه التجارى إلا أنه قد لا ينشأ فى ذمته دين الضريبة بسبب عدم تحقيقه ربحاً ومع ذلك يتعين عليه أن يقدم الإقرار الضريبى السنوى المفروض عليه إلى مصلحة الضرائب وعلة ذلك أن الالتزام بدين الضريبة لا يترتب بمجرد العمل بقانون الضرائب وإنما يتوقف على تحقيق الواقعة المنشئة لها بخلاف الالتزامات الأخرى - كالالتزام بتقديم الإقرار الضريبى - والتى تنشأ بمجرد سريان قوانين الضرائب ولا تتوقف على تحقيق الواقعة المنشئة للضريبة .

وقد عرف التهرب من الضريبة ومحاولة التخلص من عبئها منذ نشأ الالتزام بها على عاتق الممولين شأنه فى ذلك شأن الجريمة التى عرفت منذ أن وجد ويقصد بالتهرب الضريبى المعاقب عليه قانوناً التخلص من عبء الضريبة بالمخالفة لأحكام وقواعد قانون الضرائب .

ويجب التميز بين التهرب من الضريبة الذى ينطوى على الغش وبين مجرد تجنب الضريبة فالتهرب من الضريبة أو الغش الضريبى لا يتحقق إلا بالالتجاء إلى وسيلة غير مشروعة من شأنها أن تؤدى إلى ضياع حق الدولة فى الضريبة .

كأن يقدم الممول إقراراً تقديرياً على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات ويثبت فى هذا الإقرار ما يخالف ما هو ثابت لديه فى الدفاتر أو السجلات أو المستندات بقصد التهرب من أداد الضرائب أما تجنب الضريبة فيتحقق بعدم قيام الممول بالعمل الذى تفرض عليه الضريبة .

وتهدف الدولة من تحصيل الضرائب إلى تحقيق المصلحة العامة وبالتالى فإنها تقوم بتوقيع العقوبات على الأشخاص الذين يخلون بواجباتهم الضريبية وينظم قانون الضرائب فيما يتضمنه من نصوص هذه العقوبات إذ يتضمن قانون الضرائب مجموعة من المواد التى تبين الأفعال التى تشكل جريمة وكذلك العقوبات واجبة التطبيق وهو ما يمكن أن نسميه بالقانون الجنائى الضريبى .

وقد أخذت بعض التشريعات ومنها القانون الإيطالى والفرنسى والألمانى بمبدأ وجود قواعد إجرائية خاصة بالمسائل الضريبية .

ولم يأخذ المشرع المصرى بهذا الاتجاه فى قوانين الضرائب المتعاقبة وإنما اقتصر الأمر على وضع قيود معينة على حق النيابة العامة فى تحريك ورفع الدعوى العمومية فى الجرائم الضريبية أى أن قانون العقوبات الضريبى لا يتمتع باستقلال تشريعى ملموس ، وقد خلا القانون الضريبى المصرى من تنظيم للأحكام العامة لجميع المسائل الجنائية الضريبية وبالتالى فإنه لا يمكن الاستغناء التام عن الأحكام العامة فى قانونى العقوبات والإجراءات الجنائية بل يتعين الرجوع إليهما كلما خلت الأحكام العامة للجريمة الضريبية من تنظيم خاص لمسألة معينة .

خطة البحث

سوف نتناول فى هذا البحث بشكل مختصر التعريف بالجريمة الضريبية والطبيعة الخاصة لهذه الجريمة وأركان الجريمة الضريبية والتقسيمات المختلفة لتلك الجرائم والمساهمة الجنائية فيها والمسئولية الجنائية للمحاسبين ثم حصر لجميع أنواع الجرائم الضريبية بحسب ترتيب ورودها فى الباب العاشر من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ ، الضريبة الموحدة ، والقيود التى ترد على حق النيابة العامة فى مباشرة إجراءات التحقيق والإحالة إلى المحاكم الجنائية بخصوص الجرائم الضريبية ثم التصالح فى جرائم التهرب الضريبى وطرق انقضاء دعاوى التهرب الضريبى .

المبحث الثاني

التعريف بالجرائم الضريبية
والطبيعة الخاصة لهذه الجرائم

تعرف الجريمة بوجه عام بأنها فعل أو امتناع يقرر القانون على ارتكابه عقابا وتتميز الجريمة الضريبية عن سائر الجرائم بأنها تتضمن اعتداء على مصلحة الخزانة الضريبية وقد ذهب بعض الفقهاء إلى تعريف الجريمة الضريبية بأنها كل مخالفة للقوانين الضريبية التى تفرض على الممولين عملا أو امتناعاً لتحديد مقدار وعاء الضريبة.

والأخذ بهذا التعريف يؤدى إلى قصر معنى الجريمة الضريبية على مخالفة النصوص الضريبية التى تهدف إلى مجرد تحديد وعاء الضريبة دون مراعاة للنصوص الضريبية الأخرى التى تكفل الرقابة على حصول الواقعة المنشئة للضريبة وتحصيلها .

وذهب البعض إلى تعريف الجريمة الضريبية بأنها كل عمل أو امتناع يترتب عليه الإخلال بمصلحة ضريبية يقرر القانون على ارتكابه عقاباً .

ولا يكفى لتحديد الجريمة الضريبية مجرد الإخلال بالنصوص التى تحمى المصلحة الضريبية بل يجب فضلا

عن ذلك أن يقرر القانون لها عقابا جنائيا كالسجن والحبس والغرامة .

وبالتالى فإن ما يقرره المشرع كجزاء غير جنائى على مخالفة بعض النصوص الضريبية كربط الضريبة على نحو معين لا يعتبر من قبيل الجرائم الضريبية .

ومثال ذلك ما نصت عليه المادة ٣٢ من القانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ من أنه إذا لم يبلغ الممول بالتوقف عن مزاولة نشاطه فى الميعاد القانونى التزم بدفع الضريبة عن سنة كاملة، ويكون المشرع بذلك قد رتب جزاء على عدم إخطار مصلحة الضرائب عن التوقف عن مزاولة النشاط فى الميعاد القانونى وهو التزام الممول بسداد الضرائب عن سنة كاملة ، وهو جزاء يترتب بقوة القانون خلافا للعقوبة الجنائية التى يشترط أن تصدر بحكم من المحكمة.

كما لا يعتبر من قبيل الجرائم الضريبية المخالفات التى لا يترتب عليها سوى مجرد المسئولية المدنية عن أداء الضريبة ما لم يكن هذا الفعل يكون فى حد ذاته جريمة من جرائم التهرب الضريبى المقرر لها عقوبة جنائية ، ومثال ذلك ما نصت عليه المادة ٣١ من القانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ من مسئولية كل من الممول الظاهر والحقيقة التضامنية عن سداد الضرائب المستحقة عن الأرباح المحققة وبشرط ألا يكون الممول الحقيقى قد ارتكب الجريمة المنصوص عليها فى المادة ١٧٩ من نفس القانون .

والجريمة الضريبية لها طبيعة خاصة وقد أثار البحث حول الطبيعة القانونية للجريمة الضريبية وهل يمكن اعتبارها جريمة تخضع لقواعد جنائية خاصة أم يتعين مساواتها بغيرها من جرائم قانون العقوبات العام .

وقد ذهب جانب من الفقه الألمانى إلى اعتبار أن الجريمة الضريبية لها نفس الطبيعة الجنائية العادية وبالتالى تطبيق قانون العقوبات العام على تلك الجرائم الضريبية استنادا إلى أن المشرع الضريبى يهدف إلى تحقيق الغرض الذى يهدف إليه المشرع العادى وهو حماية الصالح العام وأن جريمة التهرب الضريبى وإن كانت تتضمن اعتداء على حق مالى للدولة فهى بذلك تشبه جرائم الأموال كالاختلاس الأمر الذى لا يستقيم معه معاملة الضريبة بطريقة أخف من معاملة الجريمة العادية.

كما ذهب فريق آخر من الفقهاء إلى أن الجرائم الضريبية ذات طبيعة إدارية إذ تهدف العقوبات إلى حماية الجماعة فيقرر عقابا على من يعتدى على جسم الإنسان أو شرفه أو ماله ويقرر لذلك عقوبات تنطوى على ما يحيق بالمجرم نظير مخالفته القانون حتى يحقق الردع للجانى وزجر الغير فى حين أن القانون الضريبى يهدف باعتبارها من الجهات الإدارية للدولة وبين الممول ومخالفة ذلك يعتبر مخالفة لأمر أو قرار إدارى الأمر الذى ينبغى معه أن يكون ، إلا أننا نتفق مع ما ذهب إليه جانب من الفقهاء من الجرائم الضريبية هى

جرائم جنائية ذات طبيعة خاصة تخضع بشكل أساسى لمواد العقوبات الواردة فى قانون الضرائب والتى تختلف فى بعض الأحيان عن مواد العقوبات فى قانون العقوبات العادى . إلا أنه لا يمكن الاستغناء التام عن الأحكام العامة فى قانون العقوبات العادى وقانون الإجراءات الجنائية ويتعين الرجوع إليهما كلما خلت الأحكام العامة للجريمة الضريبية من تنظيم خاص لمسألة معينة .

المبحث الثـــالث

أركان الجرائم الضريبية والتقسيمات المختلفة لتلك الجرائم

تتكون الجريمة الضريبية من ركنين أساسيين هما : الركن المادى والركن المعنوى .

أولاً : الركن المادي

ويقصد بالركن المادى لجريمة التهرب الضريبى السلوك الإجرامى الذى يرتكبه الممول ويؤدى إلى النتيجة وهى الإخلال بحقوق الخزانة العامة ، وبالتالى فإن الركن المادى يتمثل فى مخالفة الالتزام الضريبى فالدولة بما لها من سلطة سيادية تقوم بإصدار قانون الضرائب وبين الممولين المخاطبين بأحكام هذا القانون وغالباً ما يكون هؤلاء الممولون الطرف السلبى بينما تمثل الدولة الطرف الإيجابى وترتب ذلك فرض التزامات على طرفى العلاقة .

وتنقسم هذه الالتزامات إلى نوعين :

(أ) التزامات أصلية : وهى الالتزامات التى لا يتوقف فرضها على التزام أخر مثل الالتزام بأداء الضرائب والالتزام بتقديم الإقرار الضريبى السنوى وكذلك إخطارات بداية مزاولة النشاط والتوقف .

(ب) التزامات تبعية : وهى الالتزامات التى تتوقف على وجود التزامات أخرى أصلية مثل التزام الممول بأداء الفوائد المستحقة على الضرائب التى لم يقم بسدادها فى الميعاد المحدد فالتزام الممول بتلك الفوائد يعد التزاما تابعاً للالتزام الأصلى بأداء الضرائب فى الميعاد المحدد .

كما ذهب جانب من الفقه إلى تقسيم الالتزامات الضريبية من حيث موضوعها إلى نوعين أساسيين :

(١) التزامات بعمل

وتشمل تلك الالتزامات الالتزام بتقديم الإقرارات والإخطارات وتقديم المستندات والدفاتر والأوراق بالإضافة إلى الالتزام بالوفاء بدين الضريبة فى الميعاد المحدد وهذه الالتزامات تتضمن قيام الممول بعمل إيجابى من جانبه .

(٢) التزامات بالامتناع عن عمل

وهى تلك الالتزامات التى أوردها المشرع الضريبى والمتعلقة بضرورة امتناع الممولين المخاطبين بأحكام قانون الضرائب عن القيام بأعمال معينة كالالتزام بعدم إتلاف الدفاتر والسجلات والأوراق إلا بعد انقضاء أجل معين .

وهذا التقسيم الأخير له أهمية فى تحديد الركن المادى فى

جريمة التهرب الضريبى والذى يتوافر بمخالفة الممول لهذه الالتزامات .

إذ يتوافر الركن المادى فى جرائم التهرب الضريبى بالسلوك أو النشاط الإجرامى الذى يصدر عن الجانى ويمثل اعتداء على المصلحة الضريبية للدولة .

ويختلف النشاط الإجرامى باختلاف الجرائم الضريبية إلا أن تلك الجرائم تتميز بطابع معين فى النشاط الإجرامى الخاص بها فالجرائم المخلة بالالتزام بأداء الضرائب يتمثل النشاط الإجرامى فيها بما يسمى بالغش الضريبى أما تلك الجرائم المتعلقة بأعمال الفحص والتقدير والتحصيل فيتمثل النشاط الإجرائى فيها بالتنظيم الإجرامى المتعلق بالإجراءات التى رسمها قانون الضرائب للتحقق من الواقعة المنشئة للضريبة وتحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة وضمانات التحصيل .

وبصفة عامة فإن النشاط الإجرامى المكون للركن المادى لجرائم التهرب الضريبى قد يتم فى صورة عمل إيجابى أو سلبى على النحو التالى :

(١) العمل الإيجابي

قد تفرض القاعدة الجنائية الضريبية التزاما بعمل أو إمتناع عن عمل وتقتضى مخالفة هذه القاعدة قيام الممول ـ الجانى ـ بواسطة أحد أعضاء جسده لإحداث أثر خارجى بقصد تحقيق النتيجة التى ينهى عنها القانون مثل قيام الممول بالإدلاء ببيانات غير صحيحة فى الإقرارات الضريبية أو الأوراق أو السجلات التى يقدمها إلى مصلحة الضرائب بقصد التهرب من أداء الضرائب المستحقة عليه.

هنا وتقع الجريمة الإيجابية بعمل إيجابى يقترن له عمل سلبى ويكون هذا العمل ضروريا لوقوع الفعل الإيجابى تحت طائلة التجريم مثل قيام الممول بتدوين بيانات غير صحيحة فى إقراره الضريبى السنوى تخالف ما هو ثابت لديه بالفعل من مستندات فهذه الجريمة تتضمن قيام الممول بعمل إيجابى يتمثل فى تدوين بيانات غير صحيحة فى إقرار الضريبى ويقترن قيام الممول بعمل إيجابى يتمثل فى تدوين بيانات غير صحيحة فى إقراره الضريبى ويقترن هذا العمل الإيجابى بعمل سلبى يتمثل فى إخفاء الممول ذاته المستندات والبيانات الحقيقية عن مصلحة الضرائب ، ونكون بصدد هذه الجريمة فى حالة احتفاظ الممول بنوعين من المستندات والسجلات إحداهما تتضمن البيانات الحقيقية عن نشاط الممول وهى التى يخفيها الممول عن أعين رجال الضرائب والأخرى لا تتضمن المعلومات الحقيقية عن نشاط الممول وإنما تتضمن المعلومات المصطنعة وهى التى تقدم إلى مأمورية الضرائب عند الفحص .

وقد تقع الجريمة الضريبية الإيجابية بطريق الامتناع كامتناع الممول عن تقديم الإخطار الخاص ببدء مزاولته لنشاط خاضع للضريبة .

(٢) العمل السلبي

وقد تفرض القاعدة الجنائية الضريبية على الممولين أو غيرهم التزاما معيناً فيمتنع الممول أو المخاطب بأحكام القانون الضريبى عن مباشرته باتخاذ موقف سلبى تجاهه ، فالعمل السلبى يتمثل فى أحجام الممول أو المخاطب بأحكام القانون الضريبى عن القيام بعمل إيجابى معين بفرضه القانون مثل جريمة عدم تقديم الإقرار أو الإخطار فى الميعاد القانونى .

هذا وتعتبر الجريمة سلبية فى حالة ما إذا كان الامتناع السلبى كافياً وحده لتوقيع العقوبة أما إذا كان الامتناع مجرد شرط لوقوع الفعل الإيجابى فإننا نكون بصدد جريمة إيجابية لا سلبية .

كما تنقسم الجرائم بصفة عامة من حيث النشاط الإجرامى إلى جرائم وقتية وجرائم مستمرة وجريمة عدم تقديم الإقرار وجريمة التهرب من أداء الضرائب وجريمة عدم تقديم الإخطار الخاص ببدء مزاولة الممول لنشاط خاضع للضريبة هى جرائم مستمرة تتجدد بامتناع الممول المتواصل عن تنفيذ ما يأمر به القانون وتظل قائمة ما بقيت حالة الاستمرار التى تنشئها إرادة الممول أو تتدخل فى تجديدها لحين تقديم الإقرار أو الإخطار بحسب الأحوال أو ما بقى حق الخزانة قائما وذلك إلى حين سقوط الحق فى تقدير أرباح الممول .

وقد حددت المادة ١٧٨ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ قانون الضريبة الموحدة السلوك الإجرامى المكون للركن المادى لجريمة التهرب من أداء الضرائب حيث نصت المادة المذكورة على «يعاقب بالسجن كل من يتخلف عن تقديم إخطار مزاولة النشاط طبقاً للمادة ١٣٣ من هذا القانون» ، وكذلك كل من تهرب من أداء إحدى الضرائب المنصوص عليها فى هذا القانون باستعمال إحدى الطرق الاحتيالية الآتية :

١ - تقديم الممول الإقرار الضريبى السنوى بالاستناد إلى دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مصطنعة مع تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت بالدفاتر أو السجلات أو الحسابات أو المستندات الحقيقية التى أخفاها عن مصلحة الضرائب .

٢ - تقديم الممول الإقرار الضريبى السنوى على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مع تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت بما لديه فعلا من دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات أخفاها عن مصلحة الضرائب .

٣ - إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة .

٤ - توزيع أرباح على شريك أو شركاء وهميين بقصد تخفيض نصيبه من الأرباح .

٥ - اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات بقصد تقليل الأرباح أو زيادة الخسائر .

٦ - إخفاء نشاط أو أكثر مما يخضع للضريبة .

وقد حددت هذه المادة على سبيل الحصر الطرق الإحتيالية بجريمة التهرب من إحدى الضرائب الواردة فى القانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ وتمثل كل منها التهرب من إحدى الضرائب الواردة فى القانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ وتمثل كل منها ركناً مادياً لهذه الجريمة وهى جريمة تختلف عن الجريمة المنصوص عليها فى صدر نفس المادة والمتعلقة بالتخلف عن تقديم إخطار مزاولة النشاط طبقاً للمادة ١٣٣ من هذا القانون ويمثل الركن المادى فيها الفعل المتعلق بعدم قيام الممول بتقديم هذه الإخطار وهذا بالفعل طبقاً لنص المادة يمثل فى حد ذاته جريمة قائمة بذاتها وهى إحدى جرائم التهرب الضريبى ويمكن وجود هذه الجريمة بمفردها دون أن يترتب عليها التهرب عن أداء الضرائب المستحقة على النشاط الذى لم يقدم الإخطار عنه إذ قد لا يقوم الممول بتقديم الإخطار المنصوص عليه فى المادة ١٣٣ من القانون ثم يقوم الممول بتقديم الإقرارات الضريبية السنوية بانتظام وبأمانة عن نفس النشاط وبالتالى بأنه يخفى هذا النشاط عن مصلحة الضرائب ونحن نهيب بالمشرع أن يتدخل بتعديل هذا النص بالقدر الذى يسمح للممول بسقوط العقوبة عنه إذ ما تقدم بالإقرار الضريبى السنوى عن النشاط الذى زاوله ولم يقدم الإخطار المنصوص عليه فى المادة ١٣٣ وذلك فى الميعاد المحدد له قانوناً لتقديم الإقرار .

والنتيجة وهى أحد العناصر المكونة للركن المادى للجريمة يمكن تحديدها بالنظر إلى أحد معنيين أولهما معنى طبيعى ويقصد به التغيير الذى يحدثه النشاط الإجرامى فى العالم الخارجى كوفاة المجنى عليه فى جريمة قتل والثانى معنى موضوعى أو قانونى ويقصد به الاعتداء على الحق الذى تحميه القاعدة الجنائية .

وفى رأى بعض الفقهاء أن النتيجة بمعناها الطبيعى هى التى تعتبر عنصراً فى الركن المادى دون النتيجة بمعناها الموضوعى وطبقاً لهذا المعنى الطبيعى للنتيجة فإن معظم الجرائم الضريبية تتكون من عمل سلبى وعلى هذا الأساس فهى لا تؤدى إلى تغيير فى العالم الخارجى أى لا نتيجة لها ولا تحدث غير وضع سلبى معين هو الامتناع عن مباشرة الالتزام الضريبى .

القصد الجنائى السابق أو ما يمكن تسميته بالقصد الجنائى العام قصداً آخر هو الخاص المتمثل فى رغبة الجانى فى التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً .

- ولذلك فإن وقوع الممول فى خطأ مادى عند إعداده الميزانية المقدمة إلى مصلحة الضرائب لا يشكل الأمر جريمة تهرب ضريبى لانتفاء القصد الخاص لديه .

الأهلية اللازمة لتحمل المسئولية الجنائية فى الجرائم الضريبية

ولا يعتمد القانون بالإدارة ما لم يتوفر فى صاحبها الأهلية

اللازمة لتحمل المسئولية الجنائية على أنه يلاحظ فى صدد الجرائم الضريبية أن الفاعل فيها هو الطرف السلبى فى العلاقة الضريبية وأن الالتزامات الضريبية لا يلتزم بها إلا من توافرت لديه الأهلية الضريبية اللازمة لمباشرتها وهى تتفق مع أحكام الأهلية المدنية فإذا لم تتوافر هذه الأهلية فلا يسأل عن مباشرة الالتزام سوى الممثل القانونى لناقص الأهلية ومن فى حكمه ، ولا يترتب على ذلك القول بأن سن التميز الجنائى فى الجرائم الضريبية يتفق مع سن التميز المدنى ، ولأن الأهلية المدنية ليست فى هذه الحالة مناط لمساءلة الفاعل للجريمة الضريبية وإنما هى فى الواقع مناط مقدرته على مباشرة الالتزام الضريبى نفسه ، وبعبارة أخرى فإن الطرف السلبى فى العلاقة الضريبية لا يباشر الالتزام الضريبى ما لم تتوافر هذه الأهلية سقط عنه عبء مباشرة الالتزام فإن قام بفعل يعتبر مخالفة له فلا يقال ذلك تأسيساً على أنه لم يكن أصلاً مكلفاً بمباشرة الالتزام الضريبى ومن ثم فلا يصح القول أنه خالفه ، وما ينطق على الفاعل الأصلى فى الجزيمة الضريبية ينطبق فى رأينا على الشريك فيها .

أهلية الشخص المعنوي لتحمل المسئولية الجنائية الضريبية

الشخص الطبيعى هو الذى يتصور إسناد الجريمة إليه من الناحيتين المادية والمعنوية وبالتالى فإن نطاق المسئولية الجنائية بحسب الأصل يقتصر عليه وحده .

وقد ثار البحث حول أهلية الأشخاص المعنوية للمسئولية الجنائية فذهب البعض إلى انتفائها بينما البعض الآخر إلى جواز تقريرها وقد أوصى المؤتمر السابع لقانون العقوبات المنعقد فى أثينا عام ١٩٥٧ بعدم مسئولية الشخص المعنوى إلا فى الأحوال التى يحددها القانون .

الركن المعنوى للجريمة يمثل الجانب الخفى داخل النفس وهو غير محسوس ومتعلق بنفسية الجانى نفسه والنية التى لديه ولذلك يشترط فى الركن المعنوى توافر ركن العلم والإرادة إذ ينبغى توافر القصد الجنائى لدى المجرم أى أن يتصور الجانى حقيقة السلوك الذى تتجه إرادته نحو ارتكابه وأن يكون عالماً بعناصر الجريمة طبقاً لنموذجها القانونى وبالتالى عالماً بالركن المادى للجريمة وهو ما يعرف بركن العلم .

أما ركن الإرادة فإنه يتمثل فى اتجاه إرادة الجانى ورغبته فى القيام بهذا السلوك الإجرامى أى أن الجانى قد جعل النتيجة هدفاً يسعى إلى تحقيقه والوصول إليه عن طريق سلوكه الإجرامى ، وتتميز الجرائم الضريبية بصفة عامة بأنها من الجرائم العمدية فركنها المعنوى هو القصد الجنائى فإن لم يثبت توافر القصد الجنائى فلا جريمة ، وقد تطلب القانون فى هذه الجريمة بالإضافة إلى القصد الجنائى السابق أو ما يمكن تسميته القصد الجنائى العام قصداً آخر هو القصد الخاص المتمثل فى رغبة الجانى فى التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً .



ولذلك فإن وقوع الممول فى خطأ مادى عند إعداده الميزانية المقدمة إلى مصلحة الضرائب لا يشكل الأمر جريمة تهرب ضريبى لانتفاء القصد الخاص لديه .

والرأى الراجح فى المقام أن الشخص الطبيعى وحده هو المخاطب بالنصوص الجنائية بحسب الأصل أما مساءلة الشخص المعنوى جنائياً فإنها لا تقرر إلا بنص صريح ، وقد اعتمد القضاء الفرنسى هذا الرأى فى كثير من أحكامه . على أنه يلاحظ أن الجزاءات الضريبية الأخرى غير الجنائية - يجوز مساءلة الشخص المعنوى باعتباره مسئولاً عن الحقوق المدنية .

فالمشرع لا يوجه أوامره ونواهيه إلا لمن يرى أنهم أهل التنفيذ وهو بحسب الأصل الأشخاص الطبيعيون باعتبار أنهم وحدهم القادرون على التعبير فإذا جاء القانون وحرص فى بعض الأحوال على توجيه إلى الأشخاص المعنوية ذاتها لا إلى ممثليها فإن ذلك يؤدى إلى القول بأنه قد افترض أهليتها فى تنفيذها ورتب مسئوليتها الجنائية عن مخالفة هذه الأوامر والنواهى ويلاحظ أن القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ لم يتقيد بالشخصية الاعتبارية لشركات التضامن والتوصية فلم يخضعها بذاتها للضريبة كما هو الحال بالنسبة إلى شركات الأموال إذ يلتزم كل شريك سواء متضامن أو موصى فى شركات الأشخاص بأن يقدم كل منهم إقرارا بأرباحه فإن خالف هذا الالتزام كان هو لا الشركة الفاعل للجريمة .

والقول بإنتفاء المسئولية الجنائية للأشخاص المعنوية إلا فى الأحوال التى نص عليها القانون صراحة يؤدى إلى اعتبار ممثليها شركاء فى ارتكاب الجريمة لأنه لا يمكن تصور وجود الشريك إلا إذا وجد الفاعل .

على أنه فى الأحوال التى رأى القانون عدم تقرير المسئولية الجنائية للأشخاص المعنوية ويقع مباشرة الالتزام الضريبى - قانوناً - على ممثل الأشخاص المعنوية فإنه يترتب على مخالفتهم هذا الالتزام اعتبارهم فاعلين أصليين للجريمة شأنهم فى ذلك شأن الوالى أو الوصى أو القيم بالنسبة إلى الالتزامات الضريبية المفروضة على القاصر ومن فى حكمه .

المساهمة الجنائية في الجريمة الضريبية

أخذ المشرع المصرى بنظام وحدة الجريمة عند تعدد المساهمين فيها وتعتبر الجريمة واحدة على الرغم من تعدد المساهمين فيها عند وحدة ركنيها المادى والمعنوى وتتوقف وحدة الركن المادى على وحدة النتيجة بمعناها الطبيعى (وهو التغير الذى يحدثه النشاط الإجرامى فى العالم الخارجى) وفى الركن المعنوى لابد من وحدة القصد الجنائى أى علم الجناة جميعاً بالأفعال التى يرتكبها كل منهم وأن تتصرف إيراداتهم إلى وقوع هذه الأفعال هذا فى حالة الجريمة العمدية.

على أنه بالنسبة للجرائم السلبية والتى تتكون منها معظم



جرائم قانون العقوبات الضريبى والتى تحدث تغيراً فى العالم الخارجى فإن وحدة الجريمة السلبية تتحقق بوحدة الوضع السلبى المترتب عليها أى وحدة العمل التى وقعت الجريمة بعدم القيام به ، فإذا اتفق الشركاء فى شركة تضامن بالامتناع عن دفع الضريبة المستحقة على كل منهم فلا محل للقول بمساهمتهم جنائياً فى جريمة واحدة لأن كلاً منهم له ربحه المستقل وتربط عليه الضريبة إستقلالاً .

الفاعل الأصلي في الجريمة الضريبية

يتمثل النشاط الإجرامى فى الجرائم الضريبية فى مخالفة أحد الالتزامات التى يفرضها القانون الضريبى وبالتالى فإن الفاعل الأصلى فى هذه الجريمة هو بذاته من يقع عليه عبء مباشرة هذا الالتزام أى الطرف السلبى فى العلاقة الضريبية التى ينشؤها القانون الضريبى .

وتحديد الطرف السلبى أمر يتكفل به القانون الضريبى وحده فلا تستطيع الإدارة الضريبية (الطرف الإيجابى) بقرار منها ولا الأشخاص باتفاقهم أن ينقلوا عبء الالتزام على شخص آخر لكى يعتبر طرفاً سلبياً فى هذه العلاقة .

وقد تتعدد الأطراف السلبية فى العلاقة الضريبية ومثال ذلك ما نصت عليه المادة ٢/٣٠ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ من أن المتنازل إليه عن المنشأة يعد مسئولاً مع المتنازل بالتضامن عما استحق من الضرائب إلى تاريخ التنازل .

وقد قضى بأن الشخص لا يسأل جنائياً بصفته فاعلاً أو شريكاً إلا عما يكون لنشاطه المؤثم دخل فى وقوعه سواء كان ارتكاباً أو تركاً إيجابياً أو سلبياً وذلك طبقاً لأوامر الشارع ونواهيه . ولا مجال للمسئولية المفترضة أو المسئولية التضامنية فى العقاب إلا استثناء بنص القانون وفى حدود ما أوجبه .

كما قضى بأن المستفاد من مدونات الحكم المطعون فيه أن الطاعن الأول بوصفه مدير الشركة هو وحده الذى قدم لمصلحة الضرائب الإقرارات الضريبية المقول بعدم صحتها عن أرباح الشركة وحصص الشركاء فيها ، وأن مصلحة الضرائب قبلت هذه الإقرارات وجرت على محاسبة الشركاء على أساسها ، وكان الحكم قد أسس قضاءه بإدانة الطاعنين الثانى والثالث والرابع بوصفهم شركاء متضامنين عن جريمة الإدلاء ببيانات غير صحيحة بقصد التهرب من أداء الضرائب قولاً بأن الإقرارات لم تقدم إلا بعد إطلاعهم عليها وموافقتهم على ما جاء بها فقد خلت الأوراق من ذلك حتى يسوغ اعتبارهم مسئولين جنائياً عن الغش الحاصل فيها فإن الحكم يكون معيباً .

ولا يمكن للطرف السلبى فى العلاقة الضريبية أن ينقل الصفقة إلى شخص آخر لأن القانون وحده هو يحدد أطراف هذه العلاقة إذ تعد إذا الضريبة من التزامات القانون العام والتى تفرضه الدولة بما لها من سلطة سيادية فلا يجوز

الاتفاق بين الملتزم وآخر على أن يحل محل الأخير بدلاً منه فى علاقته مع الدولة . كما لا يجوز تطبيق أحكام حوالة الدين المنصوص عليها فى المادتين ٣١٥ ، ٣١٦ من القانون المدنى على الدين الضريبى على أن ذلك لا يمنع أن يتقدم الغير للوفاء بدين الضريبة ويعتبر هذا الوفاء صحيحاً وإن كان هذا الوفاء على هذا الغير الذى قام بالوفاء وضعاً قانونياً ولا ينشئ ثمة علاقة بينه وبين مصلحة الضرائب .

ويظل المدين الأصلى - الطرف القانونى - هو الطرف السلبى فى العلاقة الضريبية وقد يمنع القانون فى بعض الحالات الاتفاق بين الممول والغير على أن يتحمل هذا الأخير عبء الضريبة ومثال ذلك ما نصت عليه المادة ٣/٥ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بأن تكون الضريبة المستحقة على حساب الدائن ولا يجوز الاتفاق على ما يخالف ذلك .

هذا وقد يرى المشرع مساءلة الغير عن أداء الضريبة باعتباره مدنياً متضامناً مع المدين الأصلى ومثال ذلك ما نصت عليه المادة ١٧٩ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ من اعتبار الشركاء مع الممول المتخلص من أداء الضريبة باستعمال إحدى الطرق الاحتيالية متضامنين مع الممول فى أداء قيمة الضرائب المستحقة التى لم يتم أداؤها .

والطرف السلبى فى العلاقة الضريبية قد يكون شخصاً طبيعياً أو معنوياً وبالنسبة للشخص المعنوى فإن ممثله القانونى يعتبر الطرف السلبى فى العلاقة الضريبية وعلى ذلك فإنه لا يعتبر فاعلاً أصلياً فى الجرائم الضريبية إلا من كان طرفاً سلبياً فى العلاقة الضريبية وهذه القاعدة العامة فى تحديد الفاعل الأصلى - ويعتبر الممثل القانونى لناقصى الأهلية ومن فى حكمهم المسئول عن القيام بالتزامات الطرف السلبى فى العلاقة الضريبية وبالتالى فإن هذا الممثل القانونى يعتبر فاعلا للجريمة التى وقعت إذ أن المسئولية الجنائية فى الجرائم الضريبية مسئولية شخصية لا مادية .

المسئولية الجنائية في الجرائم الضريبية التي تقع بفعل الغير

قد يعهد الطرف السلبى فى العلاقة الضريبية إلى الغير بالقيام بالالتزامات الضريبية الملقاة على عاتقه مثال ذلك أن يعهد الممول إلى شخص ما بتقديم الإقرارات الضريبية فيهمل هذا الأخير ولا يتقدم بالإقرارات فما أثر ذلك على مسئولية الملتزم الأصلى ومن هو الفاعل للجرائم المترتبة على مخالفة هذه الالتزامات ؟

ولما كان القانون الضريبى - وكما سبق أن أكدنا - لا يعتد إلا بالطرف السلبى فى العلاقة الضريبية أو الممثل القانونى له ولا يقيم وزنا للاتفاقيات الخاصة التى قد يعقدها هذا الطرف السلبى مع الغير للقيام بما عليه من التزامات ضريبية نيابة عنه فأنه إذا أهمل الغير القيام بذلك فإن الطرف السلبى فى العلاقة الضريبية يكون هو المسئول عن ذلك باعتباره فاعلا أصلياً .



الشريك في الجرائم الضريبية

لما كانت الجرائم الضريبية ـ بحسب الأصل ـ لا تقع إلا من أشخاص ذى صفة معينة فإنه يجوز فيها الاشتراك ممن لا يتوافر فيهم هذه الصفة ، ويلزم للعقاب على الاشتراك قانوناً توافر الأركان الآتية :

١ ـ وقوع فعل معاقب عليه

يستمد الشريك إجرامه من تجريم الفعل لا من إجرام الفعل وبالتالى يشترط لوقوع الاشتراك فى الجرائم الضريبية وقوع الجريمة الضريبية بصرف النظر عن مسئولية الفاعل ووفاة الفاعل لا تعفى الشريك .

٢ ـ أن يقع اشتراك بإحدي الطرق المبينة في القانون

فقد وردت صور الاشتراك ووسائله فى المادة ٤٠ من قانون العقوبات على سبيل الحصر وهى الاتفاق أو التحريض أو المساعدة ولم يخرج نص المادة ١٧٩ من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والخاصة بالاشتراك فى الجرائم الضريبية عن هذا الإطار حيث نصت هذه المادة على (يعاقب بذات العقوبة المنصوص عليها فى المادة السابقة ـ وهى عقوبة الفاعل ـ كل من حرض أو اتفق أو ساعد الممول على التهرب من أداء إحدى الضرائب المنصوص عليها فى القانون كلها أو بعضها) .

ولا صعوبة فى بيان المقصود بالتحريض أو الاتفاق كوسائل من وسائل الاشتراك فى كافة أنواع الجرائم ومنها الجرائم الضريبية ، أما المساعدة كوسيلة من وسائل الاشتراك فى الجرائم الضريبية فإنها تتحقق بتقديم العون لمرتكب الجريمة الضريبية قبل أو أثناء وقوع الجريمة بقصد تسهيل إتمامها .

ومن أمثلة الاشتراك بالمساعدة فى جريمة التهرب من أداء الضريبة بطريق الاحتيال اعتماد المحاسب لبيانات غير صحيحة فى ميزانية الممول والتى تقدم إلى مصلحة الضرائب مع علم المحاسب القانونى بذلك .

هذا ولم يشترط القانون لمعاقبة الشريك بالمساعدة أن تقترن وسيلة المساعدة باتفاق مع الفاعل الأصلى فى الجريمة ومثال ذلك أن يطلب الممول من وكيله جرد محتويات المنشأة لاستيفاء البيانات اللازمة لتحديد أرباح القرار فيقوم الممول بذكر هذه البيانات غير الحقيقية فى إقراره بعد علمه بكونها غير حقيقية .

ويلاحظ أن المادة ١٧٩ لسنة ١٩٨١ لم تشترط لمعاقبة الشريك فى جرائم التهرب من إحدى الضرائب أن تتم هذه الجرائم المعاقب على الاشتراك فيها باستعمال الطرق الاحتيالية المنصوص عليها فى المادة ١٧٨ من نفس القانون.

ونرى أنه يشترط لمعاقبة الشريك فى هذه الجرائم بالإضافة إلى ما سبق أن تتم الجريمة المشار إليها بقيام الفاعل باستعمال إحدى الطرق الاحتيالية المنصوص عليها فى المادة ١٧٨ من نفس القانون إذ أن القول بغير ذلك قد يؤدى فى



بعض الحالات إلى وجود جريمة إشتراك يعاقب الشريك فيها دون الفاعل الأصلى خاصة وأن المشرع الضريبى قد خرج على المبدأ العام فى قانون العقوبات والخاص يجعل عقوبة الشريك أقل من عقوبة الفاعل وسوى المشرع بين عقوبة الفاعل والشريك فى جرائم التهرب الضريبى

المسئولية الجنائية للمحاسبين

يثير موضوع الاشتراك فى جرائم التهرب الضريبى موضوع المسئولية الجنائية للمحاسبين إذا تمت الجريمة بناء على اعتمادهم بيانات غير صحيحة فى الإقرارات أو الحسابات أو الدفاتر أو الميزانيات أو غيرها من الأعمال التى يقوم بها المحاسب القانونى خاصة وأن المشرع المصرى قد أخذ بنظام الإقرار الضريبى لمساعدة مصلحة الضرائب فى تحديد الأرباح وبالتالى الضرائب المستحقة عليها ، وما يهمنا فى هذا المقام الإقرار الضريبى الذى يقدمه الممول أو المنشأة استنادا إلى وجود مجموعة دفترية أو ما يسمى بالميزانية العمومية والتى أوجب القانون الضريبى اعتمادها من محاسب قانونى مرخص له بمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة طبقاً للقانون ١٣٣ سنة ١٩٥١ فضلا عن اعتماد بعض الأوراق والمستندات المكملة للميزانية والتى حددها القانون فى أوجب تقديمها مع الإقرارات الضريبية المستندات إلى مجموعة دفترية .

ولما كان اعتماد المحاسب القانونى للميزانية ومرفقاتها لازما وفقاً لأحكام القانون فإن قيام المحاسب القانونى باعتماد الميزانيات أو مرفقاتها بناء على بيانات غير صحيحة مع علمه بذلك وقاصداً من ذلك تمكين الممول من التهرب من أداء الضريبة يجعله مرتكباً للجريمة المعاقب عليها وفقاً لأحكام المادة ١٨٠ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون برقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ والتى تنص على (مع عدم الإخلال بالجزاءات المنصوص عليها فى قوانين مزاولة المهنة) ، يعاقب بالسجن المحاسب الذى اعتمد الإقرار الضريبى والوثائق والمستندات المؤدية فى الحالتين الآتيتين :

١ - إذا أخفى الوقائع التى علمها أثناء تأدية مهمته ولم تفصح عنها الوثائق والمستندات التى شهد بصحتها متى كان الكشف عن هذه الوقائع أمراً ضرورياً لكى تعبر هذه الحسابات الوثائق عن حقيقة نشاط الممول .

٢ - إذا أخفى الوقائع التى علمها أثناء تأدية مهمته عن أى تعديل أو تغيير فى الدفاتر أو الحسابات أو السجلات أو المستندات الذى من شأنه أو يؤدى إلى تقليل الأرباح أو زيادة الخسائر .

وتتدرج المسئولية الجنائية للمحاسب القانونى ضمن الإطار العام للمسئولية الجنائية لأصحاب المهن ويمكن أيضاً أن تخضع مسئولية المحاسب لقواعد الاشتراك والمساهمة الجنائية . إذ يمكن اعتبار المحاسب القانونى شريكا فى جريمة التهرب الضريبى إذا أتفق أو ساعد أو حرض الفاعل للجريمة وفقاً للشروط السالف بيانها .





د . طه عبيد

مستشار تأمينات

وزير التأمينات والشئون الاجتماعية

بعد الإطلاع على قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ .

وعلى قرار وزير التأمينات الاجتماعية رقم ٧٤ لسنة ١٩٨٨ بشأن التأمين على عمال المقاولات والمحاجر والملاحات .

وعلى قرار وزير الإسكان والمرافق والمجتمعات العمرانية رقم ٤٦٦ لسنة ١٩٩٦ .

وعلى قرار وزير التأمينات والشئون الاجتماعية رقم ٢٩ لسنة ١٩٩٨ بتعديل بعض أحكام القرار الوزارى رقم ٧٤ لسنة ١٩٨٨ .

قـــــرار

مادة أولى : يستبدل نص الفقرة الثانية من المادة (٤) من قرار وزير التأمينات والشئون الاجتماعية رقم ٧٤ لسنة ١٩٨٨ المشار إليه والمعدل بالقرار رقم ٢٩ لسنة ١٩٩٨ النص الآتى :

« ويعتد بالنسبة لتراخيص المبانى التى يتم تنفيذها بمعرفة أصحابها دون إسنادها إلى مقاولين فى تجديد الوعاء الذى تحسب على أساسه الأجور التى يتم على أساسها حساب حصة صاحب العمل فى الاشتراكات بتكلفة المتر المسطح وفقاً لقرار وزير الإسكان والمرافق والمجتمعات العمرانية رقم ٤٦٦ لسنة ١٩٩٦ المشار إليه .

مادة ثانية : ينشر هذا القرار فى الوقائع المصرية ويعمل به عتباراً من ١٩٩٨/٦/١ تاريخ العمل بقرار وزير التأمينات والشئون الاجتماعية رقم ٢٩ لسنة ١٩٩٨ المشار إليه .

وزيرة

التأمينات والشئون الاجتماعية

«ميرفت تلاوي»

قـــرار

وزير التأمينات والشئون الاجتماعية

رقم ٢٩ لسنة ١٩٩٨

الصادر بتاريخ ١٩٩٨/٥/٤

بتعديل بعض أحكام القرار الوزارى رقم ٧٩ لسنة ١٩٨٨ بشأن التأمين على عمال المقاولات والمحاجر والملاحات

وزير التأمينات

- بعد الاطلاع على قانون التأمين الاجتماعى الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ .

- وعلى قرار وزير التأمينات رقم ٧٤ لسنة ١٩٨٨ بشأن التأمين على عمال المقاولات والمحاجر والملاحات.

- والمذكرة المعروضة علينا بتاريخ ١٩٩٨/٥/٤ .

قـــرر

(مادة أولي)

يستبدل بنصوص المواد ٤، ٦، ٧، ٩، والبندين ٤، ٥ من المادة ١٥ من القرار الوزارى رقم ٧٤ لسنة ١٩٨٨ النصوص الآتية :

مادة ٤ : يعتد بالعقد أو أمر التشغيل أو المقايسات المعتمدة بحسب الأحوال فى تحديد الوعاء الذى يتم على أساسه تحديد الأجور التى يتم على أساسها حساب حصة صاحب العمل فى الاشتراكات ، ويراجع هذا التحديد على ختامى الأعمال .

ويعتد بالنسبة لترخيص المبانى التى يتم تنفيذها بمعرفة أصحابها دون إسنادها إلى مقاولين فى تحديد الوعاء الذى تحسب على أساسه الأجور التى يتم على أساسها حساب حصة صاحب العمل فى الاشتراكات بتكلفة المتر المسطح وفقاً للآتى:

أولاً : فى حالة تحديد مستوى المبنى تحسب قيمة الأعمال وفقاً لما يلى :

مستوى المبنى	متوسط تكلفة المتر المسطح بالجنيه
اقتصادى	٢٥٠
متوسط	٣٠٠
فوق المتوسط	٤٠٠
فاخر	٦٠٠

ثانياً : فى حالة عدم تحديد مستوى المبنى يتم تحديد قيمة الأعمال على أساس متوسط سعر المتر المسطح ٣٥٠ (ثلاثمائة وخمسون جنيه) .

مادة ٦ : على المكتب المشار إليه إتخاذ الآتى :

١ - اعطاء العامل بيانا بحالته التأمينية للتقدم به إلى وزارة القوى العاملة والهجرة لقيده فى سجلاتها وتحديد مستوى مهارته .

٢ - عرض العامل على اللجنة الطبية بالهيئة العامة للتأمين الصحى لإجراء الفحص الطبى الإبتدائى وإثبات حالته الصحية ومدى لياقته لممارسة المهنة المطلوب الاشتراك عنها ويتحمل الصندوق قيمة رسم الكشف الطبى.

مادة ٧ : على المكتب تسليم العامل بطاقة الاشتراك فور تقدمه بشهادة المهارة أو بشهادة القيد بالنسبة للحالات التى لم يحدد لها مستوى مهارة وبالتقرير الطبى الصادر عن اللجنة الطبية بنتيجة الفحص الطبى الإبتدائى المتضمن لياقته لممارسة المهنة المطلوبة الاشتراك عنها .

وبالنسبة للمؤمن عليه الذى سبق تسجيله فى أى مكتب تأمينات ولم يسبق عرضه على اللجنة الطبية بالهيئة العامة للتأمين الصحى يتولى مكتب التأمينات المختص عرضه عليها عند تقدمه بطلب تجديد البطاقة ويتحمل الصندوق بقية رسم الكشف الطبى .

مادة ٩ : يلتزم المؤمن عليه بأن يؤدى بنفسه نقداً حصته فى اشتراكات التأمين الاجتماعى عن كامل الشهر الذى عمل خلاله لأى مكتب من مكاتب التأمينات فى ميعاد لا يجاوز نهاية الشهرين التاليين للشهر المستحق عنه الاشتراكات .

وفى حالة عدم السداد حتى نهاية الميعاد المشار إليه يعتبر ذلك قرينة على عدم الاشتغال خلال هذا الشهر .

وفى حالة وفاته خلال المهلة المشار إليه يكون لورثته الحق فى أداء الاشتراكات المستحقة عن الشهر أو الشهرين الأخيرين بحسب الأحوال وذلك خلال سنة من تاريخ الوفاة ، وفى حالة عدم السداد حتى نهاية الميعاد المشار إليه يعتبر دلك قرينة على عدم الاشتغال خلال هذه المدة.

مادة ١٥ : بند ٤

عمليات المبانى التى لا تجاوز تكلفتها الإجمالية ١٥٠٠٠ (خمسة عشرة ألف جنيه) بشرط ألا يدخل فى البناء عنصر الخرسانة المسلحة .

بند ٥ ـ عمليات دور العبادة التى لا تجاوز تكلفتها الإجمالية ٢٠٠٠٠ (عشرون ألف جنيه) بشرط أن يكون قد تم تنفيذها بالجهود الذاتية وألا تكون جزاءاً من مبنى مستغل لغير العبادة .

ويقصد بالجهود الذاتية التطوع للعمل فى تشييد المبنى بدون أجر وليس التبرع بقيمة التكلفة المادية .

(مادة ثانية)

يضاف إلى قرار وزير التأمينات رقم ٧٤ لسنة ١٩٨٨ المشار إليه مادة برقم مكرر ونصها :

مادة ٩ مكرر : إذا حال المرض أو الإصابة اللذان يقعان للمؤمن عليه أثناء مدة اشتراكهبينه وبين مزاولة العمل تعتبر مدة اشتراكه مستمرة خلال هذه الفترة إذا ثبت العجز الكامل أو العجز الجزئى وصدر قرار اللجنة الخماسية بعدم وجود عمل آخر له أو وقعت وفاته بحسب الأحوال ويتم تحصيل الاشتراكات المستحقة عنها .

(مادة ثالثة)

يستبدل بالجدول رقم (٢) المرافق بقرار وزير التأمينات رقم ٧٤ لسنة ١٩٨٨ الجدول المرفق .

(مادة رابعة)

ينشر هذا القرار فى الوقائع المصرية ويعمل به من تاريخ نشره .

وزيرة

التأمينات والشئون الاجتماعية

«ميرفت تلاوي»

جدول رقم (٢)

بتحديد أجر اشتراك المؤمن عليه

مستوى المهارة	أجر الاشتراك الشهرى
عامل محدود المهارة	٦٠ (ستون) جنيها

عامل متوسط المهارة ٩٠(تسعون) جنيها

عامل ماهر ١٢٠(مائة وعشرون) جنيها

١ - يتحدد أجر اشتراك العامل طبقاً لمستوى مهارته.

٢ - تحدد وزارة القوى العاملة والهجرة مستوى المهارة المنصوص عليها فى هذا المجدول .

٣ - يعتبر مستوى مهارة العامل (محدود المهارة) إذا كانت مهنته لم يحدد لها مستوى مهارة.

٤ - يتحدد أجر العامل العادى بأجر العامل المحدود المهارة.

قرار

وزير التأمينات والشئون الاجتماعية

رقم (٧٨) لسنة ١٩٩٧ صادر بتاريخ ١٩٩٧/١١/١٠

بتعديل بعض أحكام قرار وزيرة التأمينات رقم ٣٩ لسنة ١٩٩٦ بإعادة تنظيم التأمين على العاملين بنشاط النقل البرى لدى أصحاب الأعمال فى القطاع الخاص

وزير التأمينات والشئون الاجتماعية .

بعد الاطلاع على القانون رقم ٦٦ لسنة ١٩٧٣ بإصدار قانون المرور .

وعلى قانون التأمين الاجتماعى الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ .

وعلى قرار وزير التأمينات رقم ٣٩ لسنة ١٩٩٦ فى شأن إعادة تنظيم التأمين على العاملين بنشاط النقل البرى لدى أصحاب الأعمال فى القطاع الخاص .

وعلى كتاب النقابة العامة للنقل البرى المؤرخ ١٩٩٧/٩/٣٠ .

وعلى المذكرة المعروضة علينا بتاريخ ١٩٩٧/١١/١٠ .

قـــرر

مـادة أولى : ستبدل بنص المادة (٢) من قرار وزير التأمينات رقم ٣٩ لسنة ١٩٩٦ النص الآتى :

« يكون أجر الاشتراك فى نظام التأمين الاجتماعى للمؤمن عليهم المشار إليهم فى المادة السابقة وفقاً للآتى :

١ - سائق حاصل على رخصة قيادة درجة أولى ١٢٥ جنيها شهرياً

٢ - سائق حاصل على رخصة قيادة درجة ثانية ١٠٥ جنيها شهرياً

٣ - سائق حاصل على رخصة قيادة درجة ثالثة ٨٠ جنيها شهرياً

٤ - تباع ٦٥ جنيها شهرياً

مادة ثانية : ينشر هذا القرار فى الوقائع المصرية ويعمل به إعتباراً من أول الشهر التالى لتاريخ نشره .

وزيـرة

التأمينات والشئون الاجتماعية

«ميرفت تلاوي»

شركة مصر / إيران للغزل والنسج

شركة مشتركة بين مصر وإيران (ميراتكس)

أنشئت فى ظل قانون إستثمار المال العربى والأجنبى
رقم ٤٣ / ١٩٧٤ والقوانين المعدلة له

* ويبلغ رأس المال المدفوع حالياً ٥٤,٢٥٠ مليون جنيه

منها :

٥١ ٪ حصة الجانب المصرى ويمثلها :

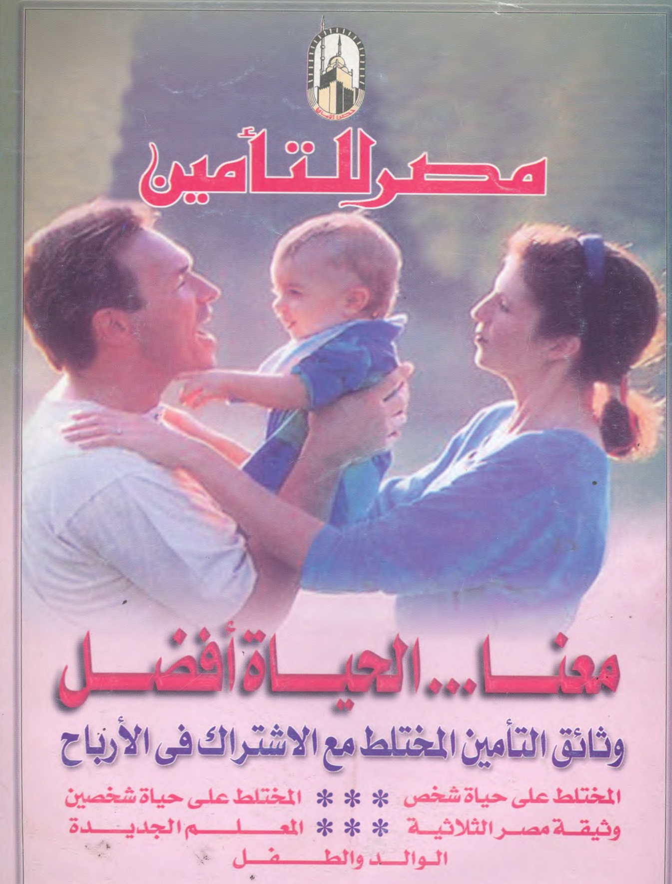
- شركة مصر / شبين الكوم للغزل والنسيج
- شركة مصر للغزل والنسج الرفيع بكفر الدوار
- بنك الاستثمار القومى

٤٩ ٪ حصة الجانب الإيرانى ويمثلها :

- المؤسسة الإيرانية للتنمية والتجديد الصناعى « إيدرو »

* النشاط الرئيسى : إنتاج وتسويق غزل القطن والقطن المخلوط من نمرة ٤ إلى نمرة ١٠٠ إنجليزى
* الاستثمارات : بلغت الاستثمارات فى الشركة حوالى ١٠٠ مليون جنيه
* الانتاج السنوى ١٢٠٠٠ طن من مختلف خيوط الغزل الحلقى والمفتوح منها ٥٠٠٠ طن تصدير تحقق ما يقرب من ٢٧ مليون دولار فى أسواق أمريكا وكندا واليابان وتايوان وتركيا وإيران ودول شمال أفريقيا ودول السوق الأوربية المشتركة والدول الإسكندنافية

* العمالة والأجور يبلغ عدد العاملين ٣٨٠٠ عامل منها ١٠٣٢ عاملة والباقى من الذكور وتبلغ أجورهم السنوية ما يقرب من ٨ مليون جنيه


مصر للتأمين
معنا... الحياة أفضل
وثائق التأمين المختلط مع الاشتراك فى الأرباح
المختلط على حياة شخص *** المختلط على حياة شخصين
وثيقة مصر الثلاثية *** المعلم الجديدة
الوالد والطفل